

PROCESSO - A. I. N° 294888.0001/10-3
RECORRENTE - ZMAX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0063-04/12
ORIGEM - INFAC ILHÉUS
INTERNET - 20.12.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF N° 0479-13/13

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS DESTINADAS AO ATIVO PERMANENTE. Restou comprovado que a empresa é beneficiária do Dec. 4.316/95 sendo dispensada do pagamento do imposto relativo à importação ou aquisição interna de bens do ativo imobilizado e consequentemente não faz jus à utilização de crédito fiscal relativo à aquisição destes bens. Infração procedente. **b)** RETORNO DE PRODUTOS REMETIDOS PARA SUBSTITUIÇÃO EM GARANTIA. Tendo sido tributadas as remessas para substituição em garantia, pois, não estão alcançadas pelo benefício do Decreto 4.316/95, é cabível a utilização do crédito no retorno dessas mercadorias **2.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Não comprovadas as alegações defensivas de que não foram considerados os estoques em poder de terceiros, nem que se trata de insumos utilizados na industrialização e sim de mercadorias adquiridas com fins de comercialização. Correto o procedimento fiscal de considerar no levantamento fiscal as quantidades de saídas efetivas relativas a vendas para entrega futura. Rejeitada a nulidade suscitada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado para exigir ICMS no valor de R\$66.043,34, acrescido das multas de 60% e 70%, além da aplicação de multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$600,00 em decorrência de seis infrações, sendo objeto do Recurso Voluntário as descritas a seguir:

INFRAÇÃO 01. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Consta, na descrição dos fatos que se refere a cotas de 01/48 lançadas no RICMS no período de 01 a 09/07, sendo que a empresa é beneficiária do Dec. 4.316/95 - R\$542,35.

INFRAÇÃO 03. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saída de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2008) - R\$3.744,51.

INFRAÇÃO 04. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência da utilização de crédito presumido com vedação de créditos do imposto relativos à aquisição ou entrada, real ou

simbólica, de mercadorias no estabelecimento e aos serviços tomados, vinculados às saídas com crédito presumido. Consta, na descrição dos fatos que se refere a retorno de mercadorias e/ou produtos para substituição em garantia, troca, conserto, etc., cujas saídas foram beneficiadas pelo crédito presumido autorizado pelo Dec. 4.316/95 - R\$36.144,96.

A infração 02 foi julgada improcedente em Primeira Instância e não é objeto de Recurso de Ofício em razão da redução do crédito tributário ser inferior a R\$ 100.000,00, conforme art. 169, I, “a”, do RPAF.

Em Primeira Instância, os Ilustres Julgadores da 4ª JJF mantiveram integralmente a infração 01:

Com relação à infração 1, o autuado apresentou diversas alegações: Direito ao crédito na aquisição de bens do ativo, na proporção mensal de 1/48 avos, incorreção no enquadramento relativo à proporcionalidade (art. 97, XII do RICMS/BA) e que o art. 4º do Decreto 4.316/95 veda o uso de crédito fiscal de produtos vinculados à industrialização, mas não há vedação ao direito de uso de crédito fiscal de bens do ativo.

A autuante contestou afirmado que o art. 4º do citado Decreto veda a utilização de crédito fiscal relativo a prestações anteriores, na qual se inclui as aquisições do ativo permanente.

Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que conforme cópia do livro RAICMS (fls. 16/24), a empresa escriturou créditos na proporção de 1/48 do ativo no período de janeiro a setembro/07.

O art. 1º-A do Dec. 4.316/95, concede deferimento do lançamento do ICMS, com efeitos a partir de 31/12/99, na importação e nas operações internas de bens destinados ao ativo imobilizado, para o momento em que ocorrer a desincorporação, bem como do pagamento do ICMS da diferença de alíquotas de bens destinados ao ativo imobilizado efetuado por fabricante dos produtos mencionados no inciso I, de bens destinados ao ativo imobilizado, para o momento em que ocorrer a desincorporação (Dec. nº 8.665/03, com efeitos a partir de 27/09/03).

Pelo exposto, estando o estabelecimento autuado dispensado do pagamento do ICMS nas aquisições de bens do ativo imobilizado, quer seja de importação, no mercado interno ou de diferença de alíquota nas aquisições feitas em outros estados, é coerente a interpretação de que estando desonerado do pagamento do imposto relativo à aquisição de bens de ativo é também vedada a utilização de crédito fiscal de bens adquiridos empregados na industrialização dos produtos abrigados pelo tratamento tributário previsto no Dec. 4.316/95, conforme disposto no seu art. 4º.

Relativamente ao suposto erro no enquadramento, verifico que o dispositivo indicado (art. 97, XII), prevê tributação proporcional às saídas isentas ou não tributadas, bem como a alienação do bem do ativo imobilizado, antes de decorrido quatro anos. Constatou que a autuante citou na descrição da infração que “refere-se a 01/48 lançado no livro RAICMS” por empresa beneficiária do Dec. 4.316/95. A empresa compreendeu e se defendeu do que foi acusado, tomou conhecimento dos esclarecimentos prestados na informação fiscal (fl. 915) e não se manifestou. Por isso, em se tratando de aplicação de legislação especial que dispensa o pagamento do ICMS sobre as operações de bens do ativo imobilizado (Dec. 4.316/95) e não existindo uma regra específica de vedação, considero adequado o enquadramento indicado. Infração procedente.

A infração 03 também foi declarada procedente:

No tocante à infração 3, na defesa apresentada o autuado alegou que o levantamento quantitativo de estoques ignorou a existência de mercadorias em poder de terceiros; atividade industrial com registros de entrada e saída de partes, peças e componentes com saída de uma só unidade (COMPUTADOR) e que não foram computadas as saídas de venda com entrega futura.

A autuante contestou afirmado que as mercadorias inventariadas no levantamento quantitativo de estoques não integram o processo de fabricação de computadores; foram considerados os estoques em poder de terceiros e computadas as saídas efetivas de vendas para entrega futura.

Pela análise dos elementos constantes no processo, verifico que em relação a mercadorias em poder de terceiros, a empresa juntou cópia do livro Registro de Inventário (fls. 754/769) e tomando como exemplo o produto Monitor 15” CRT o inventário de 31/12/08 (fl. 758) indica existência de 37 unidades (fl. 758: 13 + 21 + 3) em estoques e 12 unidades em poder de terceiros (fl. 761: 8 + 1 + 1 + 1 + 1) totalizando 49 unidades, quantidade esta que foi indicada corretamente no demonstrativo sintético elaborado pela autuante (fl. 599).

Com relação à alegação de que não foram consideradas as entradas de partes que saíram integradas ao computador, constato que o demonstrativo analítico das entradas (fls. 600/602) relacionam entradas de mercadorias com os CFOPs 1102, 2102, 3102 que se referem à compra de mercadorias destinadas a comercialização (também 2911 – entrada de amostra grátis) e o demonstrativo de saídas (fls. 603/631) indica saídas com os CFOPs 5102, 6102 e 6108 que trata de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros. Logo, restou comprovado que o autuado adquire insumos para fabricação de computadores e também adquire mercadorias destinadas à comercialização o que foi objeto do levantamento quantitativo de estoques.

Quanto à alegação de que não foram consideradas as saídas relativas a vendas para entrega futura, ressalto que nesta modalidade negocial, ocorre uma emissão de nota fiscal quando da realização da venda e num momento posterior é emitida uma nota fiscal de entrega da mercadoria que pode ocorrer dentro ou fora do mesmo exercício. Logo, no levantamento quantitativo deve ser considerado apenas as saídas efetivas e não foi provado nada em contrário.

Ressalto que tendo sido efetivado levantamento quantitativo de estoques no qual foram relacionadas as quantidades de mercadorias registradas no livro de Registro de Inventário (estoque inicial e final), consignadas em notas fiscais de entradas e saídas devidamente escrituradas nos livros próprios, uma vez tendo sido apurado omissão de saída, cabe ao impugnante indicar quais quantidades foram computadas de forma incorreta. Na situação presente, o autuado juntou cópia dos inventários (fls. 758/769) que não constitui prova para elidir a acusação fundamentada no levantamento fiscal. Infração procedente.

A infração 04 foi mantida em razão do seguinte:

Quanto à infração 4, a empresa foi acusada de utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a entrada de mercadorias referente a retorno por substituição, troca, conserto, etc. Na defesa apresentada a empresa alegou que a fiscalização ampliou a vedação de utilização de crédito fiscal prevista no art. 4º do Dec. 4.316/95 e que utilizou corretamente o crédito fiscal.

A autuante contestou afirmando que se as saídas das mercadorias promovidas anteriormente foram beneficiadas com o crédito presumido previsto no Dec. 4.316/95, consequentemente, no retorno por motivo de conserto, troca e/ou substituição em garantia é vedada à utilização do crédito fiscal.

Afirma que tendo o autuado utilizado indevidamente os créditos fiscais destacados nas notas fiscais de retorno destas mercadorias, conforme levantamento, nota fiscal e livro Registro de Entradas acostado às fls. 25/474, deve ser mantida a exigência fiscal. Requer a procedência da autuação.

Para facilitar à apreciação desta questão, transcrevo abaixo parte do texto do Dec. 4.316/95 com a redação dada pelo Dec. 7.737/99, com efeitos a partir de 31/12/99.

Art. 1º-A Fica também diferido o lançamento do ICMS:

I - nas operações de recebimento do exterior, efetuadas por estabelecimentos industriais fabricantes de máquinas e aparelhos elétricos, eletrônicos, eletro-eletrônicos e de telecomunicações, de suportes ópticos, de equipamentos de informática e de cabos e fios de alumínio e de fibra ótica:

- a) de bens destinados ao ativo imobilizado, para o momento em que ocorrer a desincorporação;
- b) de matérias-primas, material intermediário e embalagens, a serem utilizados exclusivamente no processo produtivo, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes.

Art. 2º Nas operações de saída dos produtos resultantes da industrialização, o estabelecimento industrial lançará a crédito o valor do imposto destacado, quando naqueles produtos forem aplicados os componentes, partes e peças recebidos com o tratamento previsto no “caput” do artigo Iº

Art. 3º Ao estabelecimento comercial que promover saídas de produtos fabricados neste estado por contribuintes que tenham utilizado em sua produção o tratamento previsto no art. 1º ou no art. 1-A, fica vedada a utilização do crédito fiscal da entrada da mercadoria, podendo lançar como crédito o valor do imposto destacado na nota fiscal de saída.

Art. 4º Fica vedada a utilização de crédito fiscal relativo a operações ou prestações anteriores vinculadas à industrialização dos produtos abrigados pelo tratamento tributário previsto neste decreto.

Nota 2: A redação atual do art. 4º foi dada pelo Decreto nº 11.193/08, com efeitos a partir de 30/08/08.

Nota 1: Redação original, efeitos até 29/08/08:

“Art. 4º Fica vedada a utilização de crédito fiscal relativo à aquisição de insumos no mercado interno destinados ao emprego na industrialização dos produtos abrigados pelo tratamento tributário previsto neste Decreto.”.

Pelo exposto, constata-se que os fabricantes de produtos eletro-eletrônicos são contemplados com o deferimento na importação de insumos destinados à sua produção postergando a tributação para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes (art. 1º). Por sua vez, nas operações de saída de produtos resultantes da industrialização o estabelecimento é autorizado lançar a crédito o valor do ICMS destacado (art. 2º) o que em termos operacionais resulta em total desoneração do imposto sobre os produtos que forem fabricados.

Já os artigos 3º e 4º do mencionado Decreto estabelecem vedação à utilização de crédito fiscal da entrada de mercadorias e aquisição de insumos. Logo, numa interpretação contextualizada do benefício fiscal concedido é lógico que tendo sido deferida a tributação de insumos na importação e desoneração da tributação dos produtos fabricados mediante utilização de crédito presumido de igual valor ao débito relativo às saídas das mercadorias, é vedada a utilização de crédito fiscal relativa à entrada de mercadorias no estabelecimento

decorrente de troca, substituição ou garantia como previsto no citado art. 3º, tendo em vista que é prevista a utilização do crédito fiscal no momento da saída do produto fabricado (art. 1º).

Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que conforme cópia do livro Registro de Entradas (fl. 37), a empresa escriturou o crédito fiscal no valor de R\$102,71 destacado na nota fiscal 470 (fl. 106) emitida pela CHLB Informática contra o estabelecimento autuado, relativo à substituição em garantia de processador, placa mãe, fonte e drive relativo às saídas anteriores pelas notas fiscais 2759, 3039, 3089, 3121, 3268 e 3270. Portanto, se a tributação da importação destes insumos foram deferidas para o momento da saída do produto industrializado, e o estabelecimento autuado lançou crédito presumido de valor equivalente ao débito lançado pela saída, ocorreu desoneração da tributação e não é admissível utilizar crédito fiscal destacado na nota fiscal referente a operação de substituição, tendo em vista que o destaque do imposto pelo remetente teve como finalidade neutralizar o crédito da aquisição. Infração procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Quanto à infração 01, alega que não existe vedação legal à utilização do crédito do ICMS incidente sobre a aquisição de ativo fixo. Frisa que o art. 4º do Decreto 4.316/95 é claro ao vedar a utilização de créditos fiscais de operações anteriores vinculadas à industrialização, e não se refere ao ativo fixo. Aduz que o argumento não foi enfrentado pela Decisão recorrida.

Diz que a vedação do direito ao crédito deve estar claramente posta na legislação, senão ela não existe. Aduz que não se deve falar em interpretação coerente, como consta na fundamentação da Decisão recorrida. Assevera que a vedação ao uso de crédito fiscal das operações vinculadas ao processo de industrialização (art. 4º do Dec. 4.316/95) foi definida de forma literal, do contrário poder-se-ia dispensar a descrição no texto legal da vedação, aplicada a essas situações, já que as saídas após a industrialização ocorrem sem tributação, admitindo-se, portanto, o entendimento de que como as saídas são sem tributação seria coerente entender que as entradas não gerariam crédito fiscal.

Alega que em resposta a uma consulta formulada pela empresa à SEFAZ foi exarado o entendimento de que a vedação diz respeito exclusivamente às operações vinculadas ao processo de industrialização.

No pertinente à infração 03, assevera que o levantamento fiscal contém inúmeros equívocos cometidos que foram apontados na defesa apresentada pelo recorrente e que, assim como na infração anterior, não foram analisados na Decisão ora recorrida.

Cita como exemplo a afirmação da autuante de que o levantamento fiscal somente considerou partes integradas ao processo industrial e que a Decisão recorrida fez menção expressa sobre isso. Diz que na Impugnação fez referência à peça teclado de notebook, e alega que comprovou que no levantamento fiscal esta peça foi considerada da mesma forma que o teclado de desktop, o que, provocou uma “*falsa conclusão*”, pois, o teclado de notebook tem sua saída fisicamente integrada ao produto industrializado, o que não ocorre com o teclado do desktop, não fazendo parte (de forma corpórea – não se integra fisicamente) ao processo industrial. Argumenta que como a autuação somou as entradas de um produto que teve sua saída no produto industrializado, sem ter como haver na nota fiscal de saída menção expressa (teclado de notebook), obviamente que resultaria numa omissão de saída que efetivamente não houve.

Diz que o mesmo ocorre em relação ao estoque em poder de terceiro, entende que este não poderia ter sido incluído no estoque inicial do inventário, visto que embora estes produtos sejam de propriedade da empresa eles foram remetidos, em virtude de garantia, para fora da empresa, retornando posteriormente quando devolvido, portanto o mesmo acaba sendo contado em duplicidade uma vez que este teria sua entrada novamente considerada quando devolvido pela empresa que estava com a posse do mesmo.

Quanto à infração 04, diz que o texto do Decreto é claro no sentido de que a vedação estabelecida no art. 4º diz respeito exclusivamente àquelas situações relacionadas às saídas com benefício, ou seja, com crédito fiscal no valor do imposto destacado na nota fiscal.

Aduz que o recorrente emite notas fiscais de saídas em que ocorrem a tributação, com destaque de ICMS na nota fiscal, sem usar como crédito o valor do imposto destacado. Frisa que isto foi

arguido na Impugnação, quando expôs que as saídas sob CFOP 5949/6949 ocorreram com tributação, sem haver o creditamento pela forma prevista no art. 2º do Decreto 4.316/95, haja vista não corresponder a saídas resultantes de industrialização. Diz que, assim como foi imputado no Auto de Infração, tratam-se de saídas em decorrência de troca por garantia.

Aduz que a Decisão foi omissa quanto a este fato alegado na Impugnação.

Diz que o próprio levantamento fiscal resulta numa incoerência intransponível, pois a autuação não considerou o lançamento do crédito presumido para as saídas de substituição em garantia (5949, 6949), conforme pode ser constatado no seu anexo denominado “DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS POR CFOP, REALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO DO EXERCÍCIO DE 2007/2008 PARA FINS DE APURAÇÃO DO ESTORNO DE DÉBITO AUTORIZADO PELO DEC. 4.316/95. Diante disso, entende que não se pode alegar a impossibilidade de lançamento do crédito relativos a essas operações.

Argumenta que na medida em que se faz necessária a remessa de peças para a rede de assistência técnica, que é o caso em lide, a tributação é devida, sem, contudo, poder utilizar o benefício estabelecido no art. 2º do Decreto 4.316/95, haja vista a saída ser de peça e não de produto industrializado, condição estabelecida no referido decreto para o benefício. Cita o demonstrativo elaborado pela autuante (anexo. 01) que informa inúmeras notas fiscais com essa situação: notas fiscais 4738 (cx de som preta) de 09.08.2007, 4802 (fonte) de 17.08.2007, 4744 (gravador dvd) de 09.08.2007, 4745 (hard disk) de 09.08.2007, 5320 (cx de som) de 07.11.2007, etc.

Alega que faz a juntada, novamente, de elementos que comprovam que as saídas sob CFOP 6949 foram tributadas, com o consequente lançamento no livro de apuração. Diz que no anexo 02 constam as saídas mensais por CFOP, com resumo ao final de cada mês, constando a totalização do ICMS incidente. E que no anexo 03 (cópias do livro de apuração) constam os lançamentos a débito do ICMS totalizado a cada mês informado na planilha que se refere o Anexo 02. Entende que fica claro que em relação a estas saídas não houve nenhum aproveitamento do benefício estabelecido no Decreto 4.316/95.

Diz que a empresa formulou consulta à SEFAZ/BA exatamente a respeito da matéria, através de processo protocolado sob o nº 10453820097 (anexo 4), e teve como resposta que: “... verifica-se que a vedação ali estabelecida alcança apenas os créditos relativos às operações ou prestações anteriores vinculadas à industrialização dos produtos abrigados pelo tratamento tributário previsto no Decreto 4.316/95, o que não é o caso das peças que são remetidas pelos contribuintes beneficiários à rede de assistência técnica para a reposição em garantia. Dessa forma, temos que das peças que remeter a rede de assistência técnica especializada com o fim de reposição em garantia devem ser tributadas normalmente e o Consulente poderá lançar a crédito o valor do imposto incidente nas aquisições.”

Aduz que o procedimento adotado pela empresa está em consonância com a legislação vigente, inclusive exposto em entendimento da SEFAZ, as saídas relacionadas a troca por garantia ocorreram com débitos de ICMS, lançados no livro de apuração do ICMS, sem uso do crédito estabelecido no art. 2º, não cabendo, consequentemente, que se falar em uso de crédito fiscal vedado pelo art. 4º do Decreto 4.316/95.

Frisa que a Decisão recorrida se omitiu quanto a este fato, invoca o princípio da verdade material e requer a realização de diligência para responder aos seguintes questionamentos:

1-As saídas em virtude de troca em garantia sofreram tributação?

2-Houve estorno de débito ou outra forma de uso de benefício fiscal em relação ao ICMS destacado nos documentos fiscais e lançados no livro de registro de apuração deste imposto, relativos a essas saídas?

3-Houve aplicação de qualquer benefício concedido pelo Decreto 4.316/95 nas saídas por troca em garantia?

Em Parecer de fls. 1374-1375, a PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria Helena Cruz, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Quanto à infração 01, diz que estando o contribuinte desonerado do pagamento do imposto relativo à aquisição de bens do ativo, resta vedada a utilização do crédito fiscal de bens adquiridos empregados na industrialização dos produtos abrigados pelo tratamento tributário previsto no mencionado Decreto.

No pertinente à infração 03, suscita que o Recorrente volta a questionar o levantamento fiscal realizado, mas, não traz prova capaz de elidir a infração devidamente apurada e fundamentada no levantamento quantitativo, no qual foram relacionadas as quantidades de mercadorias registradas no livro Registro de Inventário (estoque inicial e final), consignadas em notas fiscais de entradas e saídas escrituradas nos livros próprios, dos quais resultou a apuração de omissão de saída.

Em relação à infração 04, diz que como as saídas das mercadorias foram beneficiadas com o crédito presumido previsto no Decreto 4316/95, consequentemente fica vedada a utilização do crédito fiscal no retorno por motivo de conserto, troca ou substituição.

VOTO

Inicialmente, observo que não existem omissões na Decisão recorrida, a qual enfrentou o mérito da questão, apreciando todos os argumentos defensivos. Note-se que o julgador não precisa se manifestar sobre todas as alegações defensivas, rebatendo, um a um, todos os argumentos, se já tiver encontrado fundamentação para a sua Decisão. Neste sentido a jurisprudência pacífica do STJ:

PREVIDENCIÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535, II, DO CPC. INEXISTÊNCIA. INCLUSÃO DO NOME DO CÔNJUGE COMO DEPENDENTE. NECESSIDADE DE ANÁLISE DE LEI LOCAL. SÚMULA 280/STF.

1. Não há omissão na Decisão recorrida que tivesse por consequência a violação do art. 535, II, do CPC. As questões apresentadas na apelação não foram decididas conforme objetivava o recorrente, uma vez que foi aplicado entendimento diverso.

2. Dessarte, o juiz não fica obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas, ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a Decisão, o que de fato ocorreu.

3. O recorrente pretende a interpretação da Lei Complementar Estadual n. 12/99 e da Lei Estadual n. 13.875/2007; todavia, o exame de normas de caráter local é inviável na via do Recurso especial, em face da vedação prevista na Súmula 280 do STF, segundo a qual "por ofensa a direito local não cabe Recurso extraordinário".

Agravo regimental improvido.

(AgRg no AREsp 260.318/CE, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2013, DJe 14/03/2013) (grifamos)

Assim, não vislumbro na Decisão recorrida qualquer omissão que enseje a sua nulidade.

Com relação ao pedido de realização de diligência, entendo que as provas constantes nos autos já são suficientes para se apurar a veracidade das alegações do Recorrente, portanto, considero despicienda a conversão do feito em diligência.

Quanto à infração 01, há de se observar que de fato não há previsão legal que vede a utilização do crédito do ICMS incidente sobre as aquisições de ativo fixo. A legislação (art. 20, *caput*, da LC 87/96) de fato concede ao contribuinte o direito de se creditar do “*imposto anteriormente cobrado*” nas operações que tenha resultado entrada de mercadoria destinada ao ativo permanente, o que deverá ser feito na razão de 1/48 por mês (art. 20, §5º, I, da LC 87/96).

Ressalte-se que o direito ao crédito se refere ao imposto que foi cobrado nas operações anteriores. Tal previsão legal decorre do dispositivo constitucional que prevê o princípio da não cumulatividade do ICMS (art. 155, §2º, I), que diz que: “*será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal*”(grifamos).

No caso em análise, através do art. 1º-A, I, II e III, do Decreto 4.316/95, o Estado da Bahia concedeu, para os produtos listados no referido Decreto, o diferimento do lançamento do ICMS incidente sobre as aquisições de ativo imobilizado, sejam elas decorrentes de importações, operações internas ou operações interestaduais (diferencial de alíquotas), para o momento em que ocorrer a desincorporação do mesmo.

O Recorrente se enquadra nesta situação de diferimento, fato que é incontrovertido nos autos. Assim, o recorrente não realiza o pagamento do ICMS nas aquisições de bens do ativo imobilizado, quer seja de importação, no mercado interno ou de diferença de alíquota nas aquisições feitas em outros estados, ou seja, não é cobrado imposto sobre essas operações, sendo devido apenas quando da desincorporação.

Como não é cobrado imposto, não há crédito, em razão do quanto disposto no art. 155, §2º, I da CF/88 e no art. 20, *caput*, da LC 87/96. O Recorrente não tem direito de se creditar de imposto que não incidiu e não foi exigido. Somente será possível o creditamento quando ocorrer a desincorporação do bem destinado ao ativo fixo, momento em que será cobrado o imposto incidente sobre a sua aquisição.

Não há provas nos autos de que o Recorrente se creditou de imposto pago, por ele ou por outro contribuinte, nas operações anteriores, logo não é cabível a utilização do crédito respectivo.

Face ao exposto, a infração 01 é procedente.

Quanto à infração 03, observo que se trata de um levantamento quantitativo de estoque, e que o Recorrente alega que foi realizado de forma incorreta.

Nota-se que as alegações recursais são as mesmas lançadas na Impugnação, as quais foram corretamente descartadas pela Decisão recorrida:

Pela análise dos elementos constantes no processo, verifico que em relação a mercadorias em poder de terceiros, a empresa juntou cópia do livro Registro de Inventário (fls. 754/769) e tomando como exemplo o produto Monitor 15" CRT o inventário de 31/12/08 (fl. 758) indica existência de 37 unidades (fl. 758: 13 + 21 + 3) em estoques e 12 unidades em poder de terceiros (fl. 761: 8 + 1 + 1 + 1 + 1) totalizando 49 unidades, quantidade esta que foi indicada corretamente no demonstrativo sintético elaborado pela autuante (fl. 599).

Com relação à alegação de que não foram consideradas as entradas de partes que saíram integradas ao computador, constato que o demonstrativo analítico das entradas (fls. 600/602) relacionam (sic) entradas de mercadorias com os CFOPs 1102, 2102, 3102 que se referem à compra de mercadorias destinadas a comercialização (também 2911 – entrada de amostra grátis) e o demonstrativo de saídas (fls. 603/631) indica saídas com os CFOPs 5102, 6102 e 6108 que trata de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros. Logo, restou comprovado que o autuado adquire insumos para fabricação de computadores e também adquire mercadorias destinadas à comercialização o que foi objeto do levantamento quantitativo de estoques.

Quanto à alegação de que não foram consideradas as saídas relativas a vendas para entrega futura, ressalto que nesta modalidade negocial, ocorre uma emissão de nota fiscal quando da realização da venda e num momento posterior é emitida uma nota fiscal de entrega da mercadoria que pode ocorrer dentro ou fora do mesmo exercício. Logo, no levantamento quantitativo deve ser considerado apenas as saídas efetivas e não foi provado nada em contrário.

Ressalto que tendo sido efetuado levantamento quantitativo de estoques no qual foram relacionadas as quantidades de mercadorias registradas no livro de Registro de Inventário (estoque inicial e final), consignadas em notas fiscais de entradas e saídas devidamente escrituradas nos livros próprios, uma vez tendo sido apurado omissão de saída, cabe ao impugnante indicar quais quantidades foram computadas de forma incorreta. Na situação presente, o autuado juntou cópia dos inventários (fls. 758/769) que não constitui prova para elidir a acusação fundamentada no levantamento fiscal. Infração procedente. (grifamos)

De fato, diante de um levantamento quantitativo de estoque, o contribuinte ao impugná-lo deve ser objetivo e demonstrar com as devidas provas qual a quantidade (estoque inicial ou final) está equivocada, ou qual a operação de circulação de mercadoria deixou de ser computada ou foi computada de forma equivocada. No caso em análise, o contribuinte não se desincumbiu de tal ônus, não merecendo, portanto, qualquer reparo a Decisão recorrida neste ponto. Infração 03 procedente.

Por fim, quanto à infração 04, observo que a autuação parte de uma premissa que não está provada nos autos, de que as saídas para substituição em garantia, troca, conserto etc. foram beneficiadas pelo crédito presumido do Decreto 4316/95.

Diante das provas trazidas aos autos pelo Recorrente, conclui-se que tais saídas foram tributadas normalmente, assim, é cabível o crédito do ICMS no retorno dessas mercadorias.

Note-se, por exemplo, que as Notas Fiscais nºs 3529 (fl. 1063), 3827 (fl. 1065), 3894 (fl. 1068), 3945 (fl. 1070), 3952 (1072) comprovam o destaque do ICMS na saída para remessa em substituição em garantia. Os demais documentos constantes nos anexos ao Recurso Voluntário (fls. 1061 s 1369) corroboram no mesmo sentido.

Ademais, há de se observar que o Recorrente fez um consulta prévia sobre a questão e obteve como resposta a informação de que saídas para substituição em garantia deverão ser tributadas normalmente e será possível lançar o crédito referente ao imposto incidente em suas aquisições. Trata-se da Consulta de nº 10453820097, constante às fls. 1369 dos autos. Que assim dispôs:

“Parecer Final:

O contribuinte acima qualificado dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. 7.629/99, no tocante ao tratamento tributário dispensado às remessas de peças para a rede de assistência credenciada, considerando que, por ser beneficiário do Decreto nº 4.316/95, não pode se creditar do imposto incidente nas aquisições de matéria-prima. RESPOSTA. A questão abordada na petição apresentada deve ser respondida a partir da interpretação do art. 4º do Decreto 4.316/95, que assim estabelece:

‘Art. 4º. Fica vedada a utilização de crédito fiscal relativo a operações ou prestações anteriores vinculadas à industrialização dos produtos abrigados pelo tratamento tributário previsto neste decreto.’ Da análise do dispositivo, verifica-se que a vedação ali estabelecida alcança apenas os créditos relativos às operações ou prestações anteriores vinculadas à industrialização dos produtos abrigados pelo tratamento tributário previsto no Decreto 4.316/95, o que não é o caso das peças que são remetidas pelos contribuintes beneficiários à rede de assistência técnica para a reposição em garantia. Dessa forma, temos que das peças que remeter a rede de assistência técnica especializada com o fim de reposição em garantia devem ser tributadas normalmente e o Consulente poderá lançar a crédito o valor do imposto incidente nas aquisições.’ (grifamos)

Destarte, entendo que a autuação está embasada em premissa não comprovada, de que as mercadorias remetidas para substituição em garantia foram beneficiadas pelo Decreto 4316/95, logo, a infração 04 é improcedente.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para declarar a IMPROCEDÊNCIA da infração 04.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 294888.0001/10-3, lavrado contra **ZMAX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$4.286,86**, acrescido das multas de 60% sobre R\$542,35 e 70% sobre R\$3.744,51, previstas no art. 42, incisos VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$600,00**, previstas no art. 42, incisos XV, “d” e XVII, “c”, da citada Lei, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS