

PROCESSO - A. I. Nº 278996.0002/13-5
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0032-05/14
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 03/07/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0149-12/14

EMENTA: ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO. Anulada a Decisão que concluiu pela Improcedência do Auto de Infração, pois, fundamentada em Regime Especial não mais vigente na época da ocorrência dos fatos geradores. Devolvam-se os autos à Junta de Julgamento para nova instrução e, após, proferir nova Decisão. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, em razão de ter sido julgado Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, o qual fora lavrado para exigir ICMS no valor de R\$11.784.059,78, com aplicação de multa no percentual de 60%, em decorrência da falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução.

A Junta de Julgamento decidiu a lide com fundamento no voto a seguir reproduzido:

“No presente lançamento de ofício é imputado ao sujeito passivo a falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo no valor correspondente à parte proporcional da redução.

Consta ainda da imputação, que a exigência se refere ao crédito fiscal nas aquisições de matérias-primas destinadas à industrialização de produtos de informática, beneficiada com a redução da carga tributária nas saídas de alíquota de 3,5% (três e meio por cento), sem previsão legal de manutenção do crédito fiscal, conforme Demonstrativo do Crédito Fiscal Sobre Aquisições de Matérias-Primas, Parecer GECOT 2.157/2005, parte integrante do Auto de Infração.

O sujeito passivo entende que não há crédito fiscal a ser estornado, pois é contemplado pelo benefício fiscal previsto no Decreto nº 4.316/95, especialmente no que tange ao seu art. 7º, conforme segue:

“Art. 7º Nas operações de saídas internas de produtos acabados, recebidos do exterior com o diferimento regulado nos incisos II e III do “caput” do art. 1º, o estabelecimento que os importar lançará a crédito o valor correspondente ao indicado nos incisos abaixo, de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento), observada a disposição do § 1º do art. 1º:

Parágrafo único. Nas operações de saídas interestaduais, desde que obedecidas as mesmas condições previstas neste artigo, o estabelecimento importador efetuará um lançamento de crédito fiscal em sua escrita de tal forma que a carga tributária incidente se iguale à estabelecida nas operações de saídas internas.”

O sujeito passivo demonstrou ainda que obteve junto à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, em abril/2005, Regime Especial de ICMS pelo qual faz jus ao direito de utilizar como crédito fiscal o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições de mercadorias e insumos em cada período de apuração, como consta literalmente do Parecer GECOT nº 2.157/2005.

“Cláusula primeira - Em substituição ao incentivo de que trata o Decreto nº 7.798/2000, fica a empresa SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA, localizada no Lugar. BR 324, KM 10,5, s/n, Conjunto B, Bairro Águas Claras, Salvador-BA, Inscrição Estadual nº 48.066.718-NO, autorizada a efetuar o lançamento do valor total do imposto cobrado nas aquisições de mercadorias e insumos, no mês de referência, limitada sua absorção em até o valor equivalente a 90% do saldo devedor apurado na forma prevista no art. 7º do Decreto no 4.316/95.”

O atuante, por sua vez, entende que o benefício fiscal deve ser interpretado de forma restritiva, conforme art. 111 do CTN, e art. 29, § 8º da Lei nº 7014/96, ao determinar que à utilização do crédito fiscal relativo ao serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente, com fixação expressa da carga tributária correspondente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga.

Reproduziu os comandos normativos contidos nos artigos 28 e 29, § 8º da Lei nº 7014/07, bem como o artigo 97, I, “b”, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, nos seguintes termos:

“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

...

*b) forem tributadas com redução de base de cálculo, hipótese em que o valor da vedação será proporcional à redução;
[...]*”

Afirmou ainda que: “em momento algum estão questionando o direito do autuado de creditar-se do imposto, conforme lhe autoriza o Parecer GECOT nº 2157/2005. No entanto, este crédito fiscal, independente da sua autorização para uso, segue, vinculadamente, as disposições da lei que o regula e lhe é soberana, não podendo o citado “Parecer”, ou mesmo Regime Especial, lhe ser contrário ou modificar seus dispositivos regulatórios.”

Para ilustrar suas argumentações, frisaram que, apesar da carga tributária efetiva do autuado ser de 3,5% (três e meio por cento) seu recolhimento real equivale a 0,35%. Ou seja, sua carga efetiva (real) não é de 3,5% e sim de 0,35%, ... “Isto porque o citado Parecer GECOT 2157/2005 permitiu à Autuada abater 90% do imposto apurado com base na Redução da Base de Cálculo com o crédito fiscal nas aquisições de insumos. Créditos estes que, obrigatoriamente, devem obedecer os critérios previstos no multicitado Artigo 29, § 8º, da Lei nº 7.014/96.”.

O exame da questão posta nos presentes autos evidencia que a exigência tributária constante do Auto de Infração decorre da interpretação dos dispositivos normativos acima mencionados, juntamente com o foi expressamente consignado no Parecer GECOT 2157/2005. Este último ato administrativo determina, em sua Cláusula primeira, conforme acima já reproduzida que: “em substituição ao incentivo de que trata o Decreto nº 7.798/2000, fica a empresa SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA, localizada no Lugar. BR 324, KM 10,5, s/n, Conjunto B, Bairro Águas Claras, Salvador-BA, Inscrição Estadual nº 48.066.718-NO, autorizada a efetuar o lançamento do valor total do imposto cobrado nas aquisições de mercadorias e insumos, no mês de referência, limitada sua absorção em até o valor equivalente a 90% do saldo devedor apurado na forma prevista no art. 7º do Decreto no 4.316/95.”(nosso grifo, também consignado na defesa)”.

Os estornos de créditos exigidos no presente lançamento fiscal, conforme cálculos efetuados pelo atuante, limita o lançamento dos créditos fiscais, computados no período, a 3,5% de seu total, tendo em vista o benefício fiscal concedido ao autuado, com a redução da carga tributária nas saídas à “alíquota” de 3,5% (três e meio por cento). Foi exigido o estorno de créditos no que exceder a o aludido percentual, a partir de cálculos com base na proporcionalidade.

Para aplicar esse entendimento, ou seja, lançar apenas 3,5% dos créditos fiscais, apurados no período, juntamente com o aludido Regime Especial, seria necessário, primeiro reduzir o lançamento dos créditos a 3,5%, proporcionalmente, verificar quanto de crédito o sujeito passivo poderia absorver para apurar o imposto a recolher, ou seja, até 90% do saldo devedor apurado, na forma do Decreto nº 4316/95, e só então calcular o imposto devido.

Conforme se pode depreender da Cláusula Primeira do Regime Especial/Parecer GECOT nº 2157/2005, acima transcrito, não é isso que determina o aludido ato normativo da Administração, ao autorizar expressamente ao contribuinte a efetuar o lançamento do valor total do imposto cobrado nas aquisições de mercadorias e insumos, no mês de referência, determinando quando de crédito deve ser absorvido para apurar o imposto a recolher.

Diferente do entendimento que originou a presente exigência tributária, considero que o Regime Especial, concedido ao sujeito passivo, traz uma exceção à utilização proporcional dos créditos a redução da carga tributária nas saídas, autorizando o contribuinte a efetuar o lançamento do valor total do imposto cobrado nas aquisições de mercadorias e insumos, no mês de referência, limitando a sua absorção até o valor de 90% do saldo devedor, apurado na forma prevista no art. 7º do Decreto nº 4.316/95.

É importante destacar que o próprio caput do art. 97 do RICMS/97, acima transcrito, determina a vedação de créditos nas situações nele previstas, contudo, faz ressalvas às disposições expressas de manutenção dos mesmos, ou seja, indica o aludido dispositivo que as vedações à utilização dos créditos fiscais, que ele

relaciona, podem conter exceções. O Regime Especial, em questão, foi concedido por determinação expressa do art. 10 do Decreto nº 9.332/2005 para tratar da apropriação dos créditos fiscais, não havendo, por conseguinte, dissonância entre o Parecer/Regime Especial concedido e o constante no art. 97 do RICMS/97.

Verifico ainda que o aludido Regime Especial é uma norma especial - que existe é válida e eficaz -, prevalecendo sobre a norma geral, ainda mais quando essa prevê as exceções, já mencionadas, não cabendo, portanto, a exigência da proporcionalidade e vedação para utilização dos créditos fiscais, constantes dos dispositivos apontados no presente Auto de Infração, para fundamentar o descumprimento da obrigação principal reclamada na infração sob exame.

Ademais não há também nos autos provas de que o sujeito passivo tenha compensado créditos fiscais em valores superiores ao permitido nas normas de regência do benefício fiscal, em desobediência aos comandos do art. 7º do Decreto nº 4.316/95, do Regime Especial/Parecer GECOT nº 2157/2005, e em contrariedade ao disposto no art. 97 do RICM/97. A norma especial que regula o benefício fiscal do contribuinte autoriza a acumulação de créditos fiscais e a sua transferência à empresa coligada, limitada a compensação mensal ao valor de 90% do saldo devedor do ICMS apurado.

Importante destacar ainda que esta 5ª Junta de Julgamento Fiscal ao enfrentar idêntica questão, no processo Auto de Infração nº 279757.0048/12-3, Relator Ângelo Mário de Araújo Pitombo, deliberou pela improcedência da autuação, conforme Acórdão nº 0025-05/13 com a seguinte ementa:

*“EMENTA: ICMS.(...) 2. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. Ficou demonstrado que o Regime Especial concedido com base no art. 10, Decreto nº 9.332/2005, efetivamente, autoriza ao sujeito passivo efetuar o lançamento do valor total do imposto cobrado nas aquisições de mercadorias e insumos, no mês de referência, limitada sua absorção em até o valor equivalente a 90% do saldo devedor apurado na forma prevista no art. 7º do Decreto nº 4.316/95, prevalecendo, assim, a norma especial sobre a geral, não cabendo a exigência da proporcionalidade e vedação para utilização dos créditos fiscais, constantes dos dispositivos apontados no presente Auto de Infração, para fundamentar o descumprimento da obrigação principal prevista na infração sob exame. **Infração não caracterizada**”.*

A referida Decisão foi confirmada em Segunda Instância, pela 3ª Câmara de Julgamento Fiscal, no exame do Recurso de ofício necessário, Relator Fernando Brito de Araujo, resultando no Acórdão nº 0435-13/13, cuja ementa apresentou o seguinte teor, no que se refere ao ponto em exame:

2. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. Concessão de Regime Especial autoriza o sujeito passivo lançar o valor total do imposto cobrado nas aquisições de mercadorias e insumos, no mês de referência, não cabendo a exigência. (...) **Recurso de Ofício NÃO PROVIDO.**

Assim, considerando a correta interpretação das normas especiais em vigor, inclusive no que se refere à literalidade e o sentido teleológico ou finalístico do Regime Especial GECOT, nº 2.157/2005, elaborado a partir das disposições do Decreto Estadual nº 9.332/05, além do princípio da segurança jurídica, que deve permear as relações entre o fisco e os contribuintes, nosso voto é peça IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu, de ofício, da Decisão acima, à uma das Câmaras de Julgamento Fiscal, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99.

Na assentada do julgamento o Conselheiro Daniel Ribeiro da Silva declarou-se impedido de participar da discussão do processo, em razão de ser sócio do escritório de advocacia, do qual participa o patrono do recorrido, aqui representado pelo Dr. Marcelo Cardoso de Almeida Machado.

VOTO

O lançamento fiscal diz respeito à exigência do ICMS em razão do sujeito passivo não ter estornado o crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução.

De acordo com os papéis de trabalho e documentos anexados ao PAF, ficou esclarecido que a exigência refere-se ao crédito fiscal nas aquisições de matéria prima destinada à industrialização de produtos de informática, beneficiada com a redução da carga tributária nas saídas com

alíquota de 3,5%, sem previsão legal de manutenção de crédito fiscal.

Entendeu a 5ª JJF ser Improcedente o lançamento sob o argumento de que o Regime Especial concedido ao sujeito passivo, conforme estabelecido no art. 10 do Decreto 9.332/2005, através do Parecer GECOT nº 2.157/2005 autorizava expressamente, através da sua Cláusula primeira, ao contribuinte efetuar o lançamento do valor total do imposto cobrado nas aquisições de mercadorias e insumos, no mês de referência, limitando a sua absorção até o valor de 90% do saldo devedor apurado na forma prevista no art. 7º do decreto nº 4.316/95.

Visando a formação do meu convencimento a respeito da matéria tratada nos presentes autos, busquei a análise da legislação pertinente, já mencionada e tratada anteriormente nestes autos. Para tanto, e objetivando a clareza dos fatos, procedi a juntada, fls.131/151, de cópias do Parecer GECOT nº 2.157/2005, que serviu de fundamentação à Decisão recorrida, bem como do Parecer GECOT nº 4.063/2007 que ratificou os efeitos do referido Parecer, assim como do Parecer GECOT nº 10.174/2009, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores que ensejaram a presente autuação, e, ainda, o Decreto nº 11.552 de 27 de maio de 2009 e cópia do livro Registro de Apuração do ICMS do autuado, referente ao período fiscalizado.

Em vista disto, constatei que o Parecer nº 2.157/2005, concedido em conformidade com o art. 10 do Decreto 9.332/2005, **apenas produziu efeitos até março de 2006**, conforme está expresso na sua Cláusula sétima, a seguir transcrita:

"Cláusula sétima: Este Regime Especial produzirá efeitos a partir do mês de competência de março de 2005 e terá validade de 01(hum ano), podendo ser renovado a pedido do interessado".

Por outro lado, a SEFAZ, através dos Pareceres GECOT nºs 4.922/2006 e 4.063/2007, cópias às fls. 134/135, concedeu a prorrogação do Regime Especial, **findando os seus efeitos em maio de 2008**.

Isto posto, vejo que à época dos fatos geradores do lançamento de ofício sob exame, exercício de 2009, vigorava o Regime Especial concedido através do Parecer GECOT nº 10.174/2009, fls. 136/137, e não o Parecer GECOT / 4.922/2006 que serviu de base para a Decisão de piso, já que o Decreto nº 9.332/2005 foi revogado pelo Decreto nº 11.552, de 27 de maio de 2009, que introduziu novas regras para escrituração e estorno dos créditos fiscais em questão, na forma do art. 1º do referido Decreto:

" Art. 1º Os contribuintes habilitados ao Programa de Fomento aos Setores de Informática, Eletro - Eletrônica e Telecomunicações - PROTEC, disciplinado no Regulamento do Fundo de Desenvolvimento Social e Econômico – FUNDESE, e no Decreto nº 7.798, de 05 de maio de 2000, através de resolução do Conselho Deliberativo do Fundese, poderão, em substituição ao incentivo previsto nesse programa, escriturar como crédito fiscal de ICMS o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às entradas de mercadorias destinadas à industrialização, limitado ao somatório do valor do Imposto de Importação e Imposto de Produtos Industrializados, relativos a partes, peças e componentes importados para utilização na produção, recolhidos no ano.

§ 1º A utilização dos créditos fiscais de que trata o caput deste artigo não poderá exceder a 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS.

§ 2º Fica admitida a transferência desses créditos a outro contribuinte beneficiário do PROTEC para compensação de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS, independente de autorização.

§ 3º Os créditos fiscais de que trata o caput poderão ser utilizados pelo próprio contribuinte ou transferidos a outro contribuinte beneficiário do PROTEC para pagamento de outros débitos de ICMS, observada a forma prevista no art. 108-A do RICMS/BA, ficando vedada a sua transferência a outros contribuintes e sua exigibilidade em qualquer outra hipótese.

§ 4º Ao final de cada exercício, os contribuintes beneficiados verificarão o saldo desses créditos fiscais porventura acumulados e estornarão o valor que exceder ao montante dos créditos escriturados no segundo semestre.

§ 5º Os procedimentos de escrituração dos créditos fiscais de que trata o caput desse artigo serão definidos

em regime especial.

Da leitura dos dispositivos acima, conclui-se que a escrituração, a utilização e o estorno dos créditos fiscais do ICMS relativos às entradas de mercadorias destinadas à industrialização adquiridas pelos contribuintes habilitados ao Programa de Fomento aos Setores de Informática, Eletro - Eletrônica e Telecomunicações - PROTEC, condição do recorrido, estavam sujeitos aos seguintes limites:

1. **A escrituração mensal dos créditos:** ao somatório do valor do Imposto de Importação e Imposto de Produtos Industrializados, relativos a partes, peças e componentes importados para utilização na produção, recolhidos no ano;
2. **A utilização mensal dos créditos:** ao percentual de até 90% do saldo devedor mensal do ICMS;

Quanto aos créditos acumulados, no final do exercício, o saldo porventura existente, deveria ser comparado com o somatório dos créditos mensais escriturados no segundo semestre e o montante excedente seria estornado, lançando este valor no livro Registro de Apuração do ICMS de uso especial, no item "Outros Débitos", conforme estabelecido na Cláusula quinta do Parecer GECOT nº 10.174/2009:

"Cláusula quinta: Ao final de cada exercício, o contribuinte verificará o saldo dos CFA de que trata este regime e estornará o valor que exceder ao montante dos créditos escriturados no segundo semestre, lançando o respectivo valor no livro Registro de Apuração do ICMS especial, no item, "Outros Débitos", com a anotação "Estorno de créditos"

Portanto, à luz das análises supra, entendo que a Decisão recorrida se apresenta passível de reforma pois foi fundamentada no Regime Especial concedido através do Parecer GECOT, deferido com base nas disposições do Decreto 9.332/2005, **que não mais vigorava à época da ocorrência dos fatos geradores que ensejaram a presente autuação**. Diante disto, temos que a Decisão recorrida fundou-se em regramento não mais existente, inválido e ineficaz, caracterizando-se, destarte, em Decisão não fundamentada.

Por tudo quanto foi exposto, meu voto é pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício para que, com fulcro no Art. 18, inciso III do RPAF/BA, seja decretada a NULIDADE da Decisão recorrida, determinando o retorno dos autos à Junta de Julgamento Fiscal para que, em novo julgamento, analise se o procedimento do recorrido em relação aos benefícios auferidos, está em conformidade com o disposto no Decreto nº 11.552 de 27 de maio de 2009 e do Regime Especial concedido através do Parecer GECOT nº 10.174/2009, então em vigor.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado para declarar NULA a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 278996.0002/13-5, lavrado contra **SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA.**, devendo os autos retornarem à Primeira Instância para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS