

A. I. Nº - 278996.0007/12-9  
AUTUADO - SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA.  
AUTUANTE - EDUARDO ANDRÉ MOREIRA TOSTA  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
INTERNET - 04/12/2014

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0259-03/14

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Refeitos os cálculos, mediante revisão fiscal efetuada por estranho ao feito, houve agravamento em virtude do aumento do valor do débito apurado. Como no julgamento é vedado majorar os valores originalmente lançados no Auto de Infração, fica mantido o valor exigido originariamente. Infração subsistente. **2. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.** 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. Exigido estorno do ICMS escriturado que excedia o limite permitido em cada período fiscalizado. Infração procedente. **3. CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO. ENTRADAS DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS OCORRERAM COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.** Como se trata de mercadorias adquiridas e revendidas na condição de partes e peças, algumas transferidas para outro estabelecimento de propriedade do autuado, neste caso, não se pode atribuir a essas mercadorias o tratamento previsto no Decreto nº 4.316/95. Mantida a exigência fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade e decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 17/12/2012, refere-se à exigência de R\$17.132.090,54 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas

omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2008), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis. Valor do débito: R\$2.543.451,25. Multa de 70%.

Infração 02: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Crédito fiscal nas aquisições de matérias primas destinadas a industrialização de produtos de informática, beneficiada com a redução de carga tributária nas saídas com alíquota a 3,5%, sem previsão legal de manutenção do crédito, nos meses de fevereiro a dezembro de 2008. Valor do débito: R\$13.491.726,45. Multa de 60%.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal presumido de 100% previsto no art. 2º do Decreto 4.316/95, em detrimento da redução de base de cálculo prevista no art. 7º do mesmo Decreto, nos meses de janeiro de 2007 a dezembro de 2008. Valor do débito: R\$1.096.912,84. Multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 483 a 670 do PAF. Suscita a nulidade da autuação fiscal alegando que o presente auto de infração está eivado de nulidade desde o seu nascedouro, ou seja, desde o início do procedimento de fiscalização, porque abarca parte de período já fiscalizado, e cuja finalização se deu com o Termo de Encerramento e lavratura de auto de infração em processo administrativo anterior nº 279757.0048/12-3, referente ao período de 01/01/07 a 31/12/07.

Comenta sobre o lançamento tributário, citando ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho e destaca que a conclusão da ação fiscal poderá resultar em ausência de tributo a ser recolhido ou, eventualmente, lavratura de auto de infração para fins de exigência de tributo, multa e demais cominações. Que em ambos os casos, será lavrado em Termo de Encerramento de Fiscalização consignando, inclusive, o período fiscalizado, o qual somente poderá ser revisto por autoridade superior ou em havendo dolo, simulação, fraude. Sobre o tema transcreve o art. 127-A do Código Tributário da Bahia, Lei Estadual nº Lei nº 3.956/81.

Entende que não se deve alegar que estaríamos diante de uma revisão do lançamento anterior, porque não há nos autos a situação prevista no artigo 149, inciso IX do Código Tributário Nacional, que o artigo 150 do referido Código é claro ao dispor que a autoridade pode homologar expressamente o lançamento.

Salienta que, se a fiscalização é parcial, no termo de abertura deve constar o campo limitado sobre o qual os trabalhos devem realizar-se. Em havendo uma fiscalização aberta, a lei proíbe denúncia espontânea, pois o legislador pressupõe que ela só ocorreria por força do receio de a fiscalização apurar qualquer infração, perdendo-se, pois, o caráter de espontaneidade e não gerando os benefícios que o CTN outorga a quem a faz. Somente restaria não expressamente homologado aquilo que o fiscal expressamente não tenha fiscalizado, seja em relação ao tributo, seja em relação à atividade ou operação que não tenha fiscalizado. Entende que aquele que se apresenta para uma fiscalização e a encerra sem nada encontrar, está automaticamente considerando que a empresa fiscalizada cumpriu rigorosamente a lei, naquilo em que não a autuou. Neste sentido, cita algumas decisões de um Conselho de Contribuintes. Diz que no caso em tela, relativamente ao período de 01/01/2007 a 31/12/2007 já abarcado pela fiscalização que precedeu a lavratura do Auto de Infração nº 279757.0048/12-3, no qual não houve qualquer ressalva expressa acerca de operações ou atividades antes não atingidas, o presente Auto de Infração está eivado de vício não podendo prosperar sob pena de afronta à segurança jurídica.

O defendente também alega decadência do direito de constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos de 31/03/2007 a 31/12/2007, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Transcreve o mencionado dispositivo legal, além do art. 173, incisos I e II, parágrafo único, do mesmo CTN. Comenta sobre o lançamento por homologação, e apresenta o entendimento de que não há que se falar em interrupção do prazo decadencial em virtude da

existência de notificação ao sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. Diz que o fato de o preposto fiscal notificar a empresa a apresentar documentação ou efetuar pagamento não interrompe a decadência. Se o Fiscal não lavrar o Auto de Infração dentro do prazo decadencial de cinco anos, o direito de constituir o crédito tributário terá decaído, ou seja, estará caduco.

Destaca que no presente caso a ciência do Auto de Infração somente ocorreu em 03/01/13, decaindo o direito de efetuar o lançamento dos créditos tributários, cujo fato gerador do ICMS se deu no período anterior aos cinco anos da lavratura. Que é pacífico e uníssono o entendimento de que o auto de infração consuma o lançamento tributário, não se havendo mais, depois de sua lavratura, de cogitar a decadência, entendimento este já fixado pelo Supremo Tribunal Federal. Ou seja, só quem tem o condão de excluir a decadência é a lavratura do auto de infração, com a ciência ao contribuinte.

Entende que sendo o lançamento um direito potestativo, se sujeita à decadência, concluindo-se que é um direito a ser exercido exclusivamente pela autoridade fazendária e que, mesmo no dito lançamento por homologação, o que cabe ao contribuinte é tão somente apurar o montante devido e realizar o pagamento antecipado. Nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 § 4º do CTN, o prazo da decadência tem início no momento do fato gerador, isto é, é o fato gerador o *dies a quo* da decadência.

Desta forma, se no prazo de cinco anos a contar do fato gerador a Fazenda não homologar expressamente o procedimento do contribuinte, dá-se a homologação ficta, isto é, as informações fornecidas pelo contribuinte, bem como o pagamento, serão consideradas corretas, em virtude do silêncio Fazendário. Reproduz algumas decisões de um Conselho de Contribuintes e afirma que não há que se falar em inexistência de decadência porque o Código Tributário do Estado da Bahia, como supostamente autorizaria o art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, prevê em seu art. 28, §1º um prazo de decadência diverso, na medida em que nenhuma das duas disposições foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988. Afirma que todos os lançamentos efetuados pela Fiscalização, relativos ao período de cinco anos anteriores à lavratura do presente Auto de Infração estão sujeitos à decadência e, portanto, devem anulados de plano.

No mérito, quanto à infração 01, o defendente alega que as diferenças foram encontradas nos arquivos magnéticos que foram por ele apresentados, referentes às operações ocorridas no ano de 2008, a partir dos quais se deveria realizar uma auditoria que exige cuidado e rigor na quantificação das mercadorias. Diz que se encontram disponíveis diversos documentos adicionais aos arquivos magnéticos, que, em conjunto, são capazes de ratificar a idoneidade das operações e dos registros contábeis do exercício de 2008. Por isso, ao contrário do que indica o auto, entende que não há que se falar em tributo não recolhido.

O defendente afirma que a análise das notas fiscais, livros de registros de entradas e saídas, ratifica que a fiscalização equivocou-se em suas afirmações. Diz que sua alternativa é demonstrar a título exemplificativo (planilha anexa Doc. 03), os principais erros incorridos na análise do controle de estoque dos produtos cujas entradas e saídas ocorreram no ano de 2008. Destaca a quantidade enorme de operações e documentos que devem ser analisados para ratificar a idoneidade da movimentação de estoque do estabelecimento autuado, e que a alternativa foi apontar os principais erros em que incorreu a Fiscalização e demonstrá-los com os respectivos esclarecimentos e documentos, sem prejuízo de disponibilizá-los na diligência fiscal, que requereu.

O defendente alegou as seguintes irregularidades apuradas no levantamento fiscal:

- a) Levantamento realizado com base em códigos incorretos: Afirma que o primeiro e mais significativo erro da Fiscalização foi realizar o levantamento sem observar a natureza do código utilizado para fazê-lo. Diz que em diversos casos relacionados no “Demonstrativo de Cálculo das Omissões” o levantamento foi realizado a partir de códigos que não se referem a

algun tipo de mercadoria, mas sim com base em códigos auxiliares que correspondem a determinadas famílias de produtos. Isto se deu, por exemplo, na hipótese do levantamento realizado com o código nº 905235 (“MIC. PORTATIL NOTEBOOK STI DW1H (IS-1253) SKD”) – responsável por uma das maiores omissões de saída indicadas no Auto de Infração –, que agrega todos os itens da família “5I”, cujos produtos possuem os códigos que indicou nas razões de defesa, com os quais as operações fiscais são registradas. Alega que neste caso específico, o autuante, além de apurar o estoque por família de produto, em descompasso com o art. 3º, I, da Portaria 445/98, considerou individualmente no auto de infração também a movimentação de parte de cada um dos produtos que integram aquela família. Boa parte das operações foi considerada em duplicidade, tanto na análise da movimentação pela família do produto – “MIC. PORTATIL NOTEBOOK STI DW1H (IS-1253) SKD” – quanto na apuração de cada um dos produtos que a integram, como, por exemplo, o “MIC. PORTATIL NOTEBOOK STI DW1H (IS-1253) SKD C2DT55” (Código 5I071K12) e o MIC. PORTATIL NOTEBOOK STI DW1H (IS-1253) SKD PDCT20 (Código 5I0DBE12B). Assegura que não foi diverso o procedimento para o código nº 001436, que agrega todos os itens da família “9C”, conforme indicou nas razões de defesa. Que igualmente, é o que ocorre com o código nº 001045, utilizado para agrupar os itens da família “9B”. Alegou ainda que o procedimento equivocado da Fiscalização também foi adotado, entre outros, com os códigos 002097, que reúne os produtos da família “9K” 002595 (família “9Q”) 905206, (família “4E”), 905218 (família “4Q”) 905228 (família “5B”), 905234 (família “5H”) e 905262 (família “7D”). Diz que o uso de códigos incorretos não se efetuou apenas ao agregar, em uma mesma auditoria, produtos movimentados com registros diversos, mas integrantes de uma mesma família. Que a fiscalização considerou também como se fossem associados à movimentação de mercadorias os códigos 000984, 000986, 000987, 000988, 001207, 001208, 001209, 001210, 001211 e 001212 que, na verdade, são códigos auxiliares utilizados em compras com a classificação fiscal 3556 [“Compra de material para uso ou consumo (Importação)”] e que foram adquiridos pelo setor de engenharia para testes e não para comercialização.

- b) Inclusão na movimentação fiscal de 2008 mercadorias cujas notas foram emitidas em 2007, mas a saída física apenas ocorreu em 2008: O defendente alega que há uma série de mercadorias que sequer foram movimentadas em 2008, entre as quais aquelas relacionadas na tabela que elaborou à fl. 516. Diz que o maior maior exemplo desse erro pode ser verificado na análise do produto com o Código 5B064715 – MIC. PORTATIL NOTEBOOK STI IS-1522 (LM10W) SKD CM430, para o qual se apresentou a omissão de entrada de 1.200,00 itens, com o valor total de R\$ 2.557.200,00 (dois milhões quinhentos e cinquenta e sete mil e duzentos reais). Informa que na verdade, essas operações estão acobertadas pelas notas nº 209893 a 209906 e 210697 a 210706 (Doc. 04), emitidas, respectivamente, em 11/12/2007 e em 19/12/2007, todas para a Cia Brasileira. Cada uma das 24 notas foi emitida com 50 itens, no total de 1.200,00, mas as mercadorias apenas saíram fisicamente do estabelecimento do Contribuinte entre os dias 20 e 22/02/2008, como se verifica dos documentos fiscais que anexou. Diz que igualmente, é o que ocorre com as Notas Fiscais de números 190661 a 190667 (Doc. 05), emitidas em 29/06/2007 para acobertar operações, cada uma, com 100 equipamentos do modelo “TOPPRMBP07 CELD331 512M1X2K7 80XPSEIC S/” (código 5DKAH40Y25), acompanhados de MOUSE (Código 960064) e TECLADO (Código 961025), mas cujas saídas ocorreram em 03/01/2008 e 15/01/2008.
- c) Exclusão da movimentação de 2008 de operações com mercadorias cujas notas fiscais foram emitidas no respectivo exercício, mas que as saídas físicas apenas ocorreram em 2009: O defendente alega que a fiscalização não considerou como operações realizadas em 2008 aquelas registradas por meio das Notas Fiscais nº 233667 e 233676 a 233679 (Doc. 06), emitidas em 31/07/2008 para as LOJAS AMERICANAS, a fim de acobertar a movimentação de um total de 240 (duzentos e quarenta) itens do modelo “CM5301.73 1G1X5K3 160LSSC C/WIRELESS DV” (Código 9Q0EC216), que apenas saíram fisicamente do estabelecimento do contribuinte entre

06 e 13/01/2009. Diz que igualmente, desconsiderou as Notas Fiscais nº 001102 a 001107 (Doc. 07), emitidas em 30/09/2008 para amparar a transferência para a MARTINS COM E S de 300 (trezentos) itens do tipo “PDCT2330 2G2X5K3 160LSSC C/WIRELESS DVD” (Código 9K0HB216), somente enviados em 05/03/2009. Que na apuração do estoque para o produto “PDCT2390 2G2X5K3 160LSSC C/WIRELESS DVD” (Código 9K0IB216), ignorou-se as notas indicadas no quadro que elaborou à fl. 551, que acobertam a saída de 745 (setecentos e quarenta e cinco) itens (Doc. 08).

- d) Os saldos iniciais e finais considerados pela fiscalização em alguns casos não estão conforme as informações dos saldos dos livros fiscais de inventário de 2007 e 2008. Alega que a Fiscalização utilizou para diversas mercadorias saldos iniciais e finais dos estoques que não correspondem àqueles indicados nos livros de Inventário dos Exercícios de 2007 e 2008, que ainda se encontram em poder da Fiscalização (Termo em anexo - Doc. 09). Conforme resumo à fl. 564, apontou as diferenças encontradas. O defendente afirma que esse equívoco causou um impacto relevante no levantamento de alguns produtos, para os quais se apontou a omissão de saídas, particularmente para os produtos “MIC. PORTATIL NOTEBOOK STI IS 1462 SKD C5502.0 1G1X5” (Código 9K0ECD12A) e “MIC. PORTATIL NOTEBOOK STI IS 1462 SKD C5502.0 1G1X5” (Código 9K0EC216), para os quais se apurou omissões de saídas nos valores de R\$ 6.974.871,09 e R\$ 4.062.827,16, em razão das quais se lançou o tributo nos valores de R\$ 488.240,98 e R\$ 284.397,90, respectivamente. Diz que na apuração do produto com o Código 9K0ECD12A, a fiscalização apontou a omissão da saída de 4.873,00 itens, depois de considerar a ausência de estoque da mercadoria ao final do exercício de 2008, quando, segundo o livro de inventário, existiam 4.849,00 itens no estabelecimento do Contribuinte. Também alega que no levantamento do produto com o Código 9K0EC216, a omissão de saída indicada incluiu 2.646,00 itens, depois de considerar a ausência de estoque da mercadoria ao final do exercício de 2008, quando, segundo o livro Registro de Inventário, existiam 2.624,00 itens no estabelecimento do Contribuinte.
- e) Outros equívocos na apuração: Alegou que a Fiscalização cometeu outros erros no levantamento quantitativo, como se pode observar, ainda, da apuração do estoque do produto PDCT2390 2G2X5K3 160VHBC C/WIRELESS DVD-RW COX3+N (Código nº 9K0HBY12A), para o qual se apontou a omissões no valor total de R\$ 4.679.523,87 em operações, que resultaram na ausência de recolhimento de R\$ 327.566,67 de ICMS. Diz que o “Demonstrativo de Cálculo das Omissões” juntado ao Auto de Infração aponta o seguinte: Estoque inicial: 0,00; Entradas: 2.720,00; Saídas com N.F.: 180,00; Estoque Final: 13,00; Omissão de Saídas: 2.527,00. Todavia, o livro de Inventário e Controle de Entrada e Saída de Estoque – que se encontra com a Fiscalização, consoante termo de recolhimento em anexo (Doc. 10) –, ao depurar a movimentação por tipo de produto, encontrou: Estoque inicial: 0,00; Entradas: 2.720,00; Saídas com N.F.: 236,00; Transformação - outro código: 2.481,00; Estoque Final: 3,00; Omissão de Saídas: 0,00. Assegura que a diferença apontada foi especialmente resultado do erro da Fiscalização, ao ignorar a transformação de 2.494,00 itens para o produto com o Código nº 9K0IBA12A, conforme registrado com documentos nº 002250 a 002252 (Doc. 11). Também alegou que as Notas nº 230470 e 230471, 236688 e 236689, 236690 e 236691, 243387 a 243390, 243631 e 243632, 245568, 245570, 246327 e 246328, 246697, 247295, 247593, 248544 (Doc. 12) acobertam a saída de 236 (duzentos e trinta e seis) itens, enquanto na auditoria de estoques se afirmou que apenas 180 (cento e oitenta) deles saíram com Notas Fiscais. Que o saldo final do estoque considerado no levantamento – 13 (treze) itens – destoava daquele constatado no livro de inventário do Contribuinte, no qual se verifica que, ao final de 2008, havia 03 (três) itens em estoque.

O defendente conclui as alegações quanto à infração 01, dizendo que os dados apresentados nas razões de defesa, confirmados pela documentação que acostou aos autos, demonstram, de maneira inequívoca, que a Fiscalização incorreu em erros insanáveis no levantamento que originou a infração nº 01, ao ponto de torná-la completamente insubsistente.

Infração 02: Alega que foi igualmente resultado de uma incorreta interpretação do regime especial a que se encontra submetido o Contribuinte, segundo o qual é indevida a apropriação de crédito fiscal de ICMS nas aquisições de matérias-primas destinadas à industrialização de produtos de informática, na parte em que excede proporcionalmente ao valor recolhido de acordo com o Decreto nº 4.316/95. Diz que a Fiscalização mais uma vez se equivocou. Não só ignorou completamente o Regime Especial concedido pela SEFAZ ao Contribuinte, como também desconsiderou a sistemática de apuração do ICMS.

O defendente comenta sobre o benefício fiscal concedido por meio do Decreto nº 4.316/95, que dispunha acerca do diferimento do pagamento do ICMS relativo ao recebimento do exterior, de componentes, partes e peças destinados à fabricação de produtos de informática, eletrônica e telecomunicações, por estabelecimentos comerciais desses setores. Diz que na prática, o auto de infração foi lavrado porque se presumiu que a aplicação da alíquota de 3,5% nas saídas necessariamente impossibilitava que a apropriação dos créditos fiscais ocorresse em percentual superior a 3,5% das entradas, ainda que maior o ICMS destacado na nota (7%, 12% ou 17%, por exemplo).

Alega que a Fiscalização não observou que o Contribuinte obteve junto à 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 (Doc. 13), reproduzindo a cláusula primeira. Diz que de acordo com a mencionada cláusula o Contribuinte foi autorizado “a efetuar o lançamento do valor total do imposto cobrado nas aquisições de mercadorias e insumos” nas condições e limites ali estabelecidos, o que é bastante para comprovar a improcedência da autuação. Afirma que as disposições que regulam o regime especial são suficientemente claras, no sentido de que: a) o Contribuinte está autorizado a creditar-se do valor total imposto cobrado nas aquisições de mercadorias e insumos; b) o crédito é limitado apenas a 90% do saldo devedor no mês de referência, apurado com base na alíquota de 3,5%, conforme o art. 7º do Decreto no 4.316/95. c) essa assertiva é confirmada pela Cláusula primeira do Termo de Reti-ratificação ao Protocolo de Intenções assinado em 18 de dezembro de 1997, e em 17/03/2005 (Doc. 14).

O defendente entende que essa regra admite exceções, como, por exemplo, quando o Contribuinte adquire mais insumos e matérias-primas do que aqueles efetivamente utilizados em um determinado exercício, ou quando a alíquota utilizada sobre o bem que resultou da produção é inferior àquela aplicada na fase anterior da cadeia produtiva, como ocorre no caso. Diz que no contexto em foco o raciocínio que precedeu o auto é completamente infirmado pelas demais disposições do Parecer GECOT nº 2.157/2005 (Doc. 13). Também entende que, compatibilizar o entendimento da Fiscalização com o limite previsto no regime especial conduziria à absurda conclusão de que o Contribuinte apenas poderia utilizar o crédito de 3,5% das entradas até o limite de 3,15% das saídas (90% de 3,5%), em flagrante ofensa ao princípio da não-cumulatividade, e tampouco teriam sentido as disposições da Cláusula quarta do Regime Especial estabelecido conforme o Parecer GECOT nº 2.157/2005 (doc. 13), que permitem a transferência de crédito para a Semp Toshiba Bahia S.A., também instalada na Bahia.

Informa que o Regime Especial foi sucessivamente prorrogado por meio do Parecer GECOT nº 4.922/2006 (Doc. 15) – e do Parecer GECOT nº 4.063/2007 (Doc. 16) –, nos termos da Cláusula sétima, parágrafo único, do Parecer GECOT nº 2.157/2005 (Doc. 13), e que, nas diversas oportunidades em que solicitado, deferiu-se a renovação do Regime Especial depois se apreciar o pedido “com base em demonstrativo anual, apresentado pelo Requerente, contendo todos os dados referentes à utilização dos créditos no período anterior, para controle da fiscalização”, como, consta, por exemplo, no Parecer GECOT nº 4.063/2007 (Doc. 16):

Salienta que ao deferir a prorrogação do regime especial por meio dos Pareceres GECOT 4.922/2006 e 4.063/2007 (Docs. 15 e 16), a SEFAZ tanto analisou o demonstrativo anual com os dados

referentes à utilização dos créditos em um determinado exercício, como igualmente reconheceu a regularidade da apuração sem o estorno a que a Fiscalização se refere.

O defendente também alega que, mesmo na absurda hipótese de se considerar correto o entendimento da Fiscalização, a metodologia então utilizada para fixar o valor lançado é completamente incompatível com a legislação do ICMS. Diz que um cotejo entre o valor atribuído à Infração e o “DEMONSTRATIVO DO CREDITO FISCAL SOBRE AQUISIÇÕES DE MATERIAS-PRIMAS, PARECER GECOT 2.157/2005” que integra o auto indica que o cálculo do valor lançado foi realizado exclusivamente com base nos registros dos livros fiscais do Contribuinte. Que a Fiscalização limitou-se a estornar e reputar devido o ICMS escriturado que excedia o ICMS apurado em cada período, quando deveria reconstituir a conta corrente fiscal, com a redução dos créditos aos valores que entendia devidos para, em seguida, cotejá-los com os débitos.

A partir de então, compensar-se-ia o valor do crédito apurado com os débitos verificados no período para, em seguida, lançar o tributo, desde que constatada a existência de saldo devedor, conforme preceitua o art. 114 do RICMS vigente à época da obrigação tributária. Entende que esse erro de critério possui uma consequência que não pode ser desconsiderada, pois, mesmo acolhida a insustentável tese da Fiscalização, o valor do lançamento limitar-se-ia à diferença entre o valor que o Contribuinte deveria ter recolhido em cada período e aquele que efetivamente recolheu, se fosse o caso. Em outros termos, se não houve falta de recolhimento de ICMS, mas apenas apuração de crédito além do devido, a hipótese é estritamente de estorno do crédito e não de lançamento do imposto.

Na remota hipótese de se acolher a tese de que o “estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo”, em proporção ao benefício – admitida apenas para o argumento –, jamais haveria falar-se em lançamento da diferença indicada no auto.

**Infração 03:** Alega que a infração não foi descrita com a clareza necessária, mas, ao que parece, se afirma que o Contribuinte fez incidir sobre a saída de determinadas mercadorias o regime previsto no Decreto nº 4.316/95 para os produtos de informática industrializados (art. 2º), quando deveria aplicar o regime previsto para revenda (art. 7º).

O defendente afirma que é possível verificar uma série de inconsistências que são suficientes para desqualificar o levantamento e, por via reflexa, ratificar a absoluta improcedência da infração. Que os documentos em anexo e os próprios demonstrativos apresentados pela Fiscalização comprovam que não há falar-se em uso indevido de crédito: o regime do art. 2º do Decreto nº 4.316/95 somente foi aplicado nas mercadorias industrializadas, enquanto nas operações de revenda, houve o recolhimento do tributo de acordo com o art. 7º do mesmo diploma normativo. Diz que um dos erros cometidos na lavratura da infração nº 03 foi desconsiderar que, na maior parte das operações, se afirmou caracterizarem de revendas as mercadorias envolvidas tipo “mouse”, teclado e monitor, que são considerados componentes de produtos de informática, como expressamente prevê o art. 2º, parágrafo único, do Decreto nº 4.316/95.

Também alega que a Fiscalização sequer observou a natureza das operações consideradas para apurar o tributo devido, que poderia ser constatado em cada caso pelos próprios CFOPs que são associados às movimentações das mercadorias. Cita exemplos e diz que, diversamente do que se presume do demonstrativo que acompanha o auto, o RAICMS, por si só, não é suficiente para comprovar o valor do débito efetivamente devido pelo Contribuinte. A apuração do ICMS efetivo, de acordo com a aplicação das regras do Decreto nº 4.316/95, pode ser verificada nas planilhas em anexo (Doc. 17), que comprovam a tributação de 3,5% nas saídas de produtos objeto de revenda e 0% nas saídas de produtos objeto de industrialização. Nas planilhas auxiliares em questão, a coluna “ICMS DEBITADO”, assim como o RAICMS, demonstra o valor do imposto destacado nas Notas Fiscais de saída, consolidado por operação, mas que não reflete o valor devido pelo Contribuinte, já que é necessário aplicar o regime do Decreto nº 4.316/95. Explica a

metodologia de cálculo do imposto apurado e assegura que os comprovantes de pagamento relativos do imposto de cada um dos meses de 2008 (Doc. 18) são espelhos das planilhas auxiliares de apuração do ICMS, que demonstram que não houve crédito presumido de 100% para as revendas, diferentemente do que se afirmou no auto de infração. Portanto, não há falar-se em uso indevido de crédito fiscal.

O defendente apresentou o entendimento de que os fatos e fundamentos apresentados na defesa são suficientes para revelar que os levantamentos elaborados pela Fiscalização são incapazes de subsidiar qualquer uma das 03 (três) infrações em foco. Que as informações apresentadas no auto e nos demonstrativos que o integram não permitem identificar com precisão qual a base de dados ou a metodologia que se utilizou para o lançamento das diferenças, porém isso não impediu o Contribuinte de comprovar que o resultado do procedimento não encontra amparo em seus documentos fiscais. Que as conclusões da Fiscalização não foram resultado de uma análise rigorosa de documentos e de livros fiscais, como determina o art. 3º da Portaria nº. 445, mas, ao que parece, derivaram apenas de um exame de informações contidas em Arquivos Magnéticos ou a partir deles presumidas. Que a única certeza que resta ao Contribuinte é que todas as suas operações estão corretamente registradas e escrituradas e que possui todos os documentos necessários para comprová-las, razão pela qual requer a realização de diligência, a fim de se apurar a veracidade dos fatos e demonstrar-se que o imposto foi corretamente recolhido em cada operação que efetuou. Que disponibilizará toda a documentação necessária para se constatar a regularidade do seu registro dos estoques, entradas e saídas, e comprovar-se a inexistência de qualquer omissão no recolhimento de tributos ou cumprimento de obrigações. Na oportunidade, será confirmado que o reconhecimento da idoneidade dos registros fiscais em pauta é o desenlace natural de um exame preciso dos documentos em questão.

Por fim, o defendente pede que sejam acolhidas as preliminares de nulidade e de decadência e, com base no § 3º do artigo 123 e no artigo 145, ambos do RFAF/BA, seja determinada a realização de diligência, principalmente quanto às infrações 1 e 3 (em relação ao período não abrangido pela decadência).

O autuante prestou informação fiscal às fls. 756 a 763 dos autos. Quanto à preliminar de nulidade, inicialmente transcreve os arts. 150 e 173 do CTN e art. 965 do RICMS/97, e apresenta o entendimento de que não há que se falar em decadência do Crédito Tributário, à luz do que dispõe a Legislação Tributária, em especial o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, quanto à parte da exigência da Infração 03, que exige ICMS não recolhido do exercício de 2007.

No mérito, em relação aos argumentos defensivos quanto à infração 01, afirma que o autuado faz questão de destacar serem a “título exemplificativo” os dados apresentados, contrariando o RPAF/BA. Destaca a alegação do autuado de que as diferenças apontadas decorrem do “levantamento realizado com base em códigos incorretos”, como se fosse o Autuante o responsável por cadastrar em seu sistema e movimentar as mercadorias com esses códigos, salientando que o RICMS/BA coíbe esta prática expressamente.

Quanto à alegação de “duplicidade” diz que não foi demonstrada, e que teve a cautela de ordenar as mercadorias objeto do levantamento fiscal, tanto por código quanto pela descrição. Isto para evitar erros de movimentação, dada a forma de escrituração e procedimento do autuado. Assegura que os códigos nominados às fls. 512 a 515 foram objeto desta análise e que a alegação defensiva não encontra nenhum amparo legal.

Em relação às notas fiscais emitidas num exercício cujas saídas se processam no ano seguinte, diz que o autuado fatura (emite a Nota Fiscal) no exercício de 2007. Sua pretensão é que esta quantidade seja, efetivamente, baixada no estoque final de 2007. No entanto, ele não recolhe o ICMS no mês da emissão do exercício de 2007. Depois, ele registra a Nota Fiscal no exercício de 2008, recolhe o ICMS neste momento, e não quer que a baixa seja realizada no exercício de 2008,



tendo reflexo no estoque final de 2008. Pergunta: Como a efetiva saída se deu em 2008 se a baixa do estoque foi em 2007?

Informa que o mesmo se aplica ao imposto relativo às Notas Fiscais emitidas em 2008, baixadas no estoque em 2008, e cuja alegação é de que a saída efetiva foi em 2009. Indaga: o livro de Registro de Inventário estava escriturado com quantidade superior ao que de fato constava nos armazéns da Autuada? Ou o livro de Registro de Inventário estava escriturado com quantidades inferiores ao que de fato está armazenado em seus almoxarifados? Pretende a Autuada que na ação fiscal não sejam considerados como saldos iniciais e finais os saldos escriturados no livro de Registro de Inventário? Ou pretende a autuada que sejam consideradas no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias Notas Fiscais que não estejam registradas no livro de Registro de Saídas?

O Autuante informa que considerou os registros fiscais legalmente escriturados nos livros próprios. À mostra dos documentos de fls. 519 a 549 esclarece o seguinte: se a Nota Fiscal estiver registrada no livro de Registro de Saídas foi considerada. Não há como considerar no levantamento quantitativo do exercício de 2008 uma Nota Fiscal emitida em 2007, cuja quantidade foi baixada efetivamente no estoque final de 2007. Pergunta: Será que o Autuado desconhece todos os dispositivos da Portaria nº 445/98, por ele mesmo citado à fl. 510? Quer traduzir o efeito das instruções da citada Portaria em dois pesos e duas medidas ( seu favor, diga-se de passagem)?

Pede que seja examinado o demonstrativo inserido à fl. 551. Diz que no mencionado demonstrativo consta uma relação de Notas Fiscais (cujas quantidades, segundo a Autuada, somam 745 unidades) emitidas no exercício de 2008 mas não registradas nos livros fiscais em 2008. Essas Notas Fiscais foram registradas no livro de Registro de Saídas em 2009 (mais precisamente em janeiro de 2009). Que o autuado pretende que essas Notas Fiscais sejam consideradas no levantamento quantitativo sob a alegação de que o estoque em 31/12/2008 teve essas quantidades baixadas. Mas o autuado, em ação fiscal correlata, rebateu a exigência de acréscimos moratórios sobre essas mesmas Notas Fiscais sob a alegação de que as mercadorias efetivamente deram saída em 2009 e que o fato gerador do ICMS é a saída da mercadoria do estabelecimento (tal matéria foi apreciada pelo Membro Rubens Moutinho dos Santos da 1ª. JF).

Quanto aos saldos, ditos incorretos, transcritos do livro de Registro de Inventário acredita que o defendente deveria entender melhor a forma como ele mesmo registra. Diz que chamou atenção para os códigos que utiliza na sua movimentação, não somou os diferentes códigos que atribui a uma única mercadoria. Pergunta se é por isto que entendeu que o Autuante considerou vários códigos?

O autuante afirma que identificou no livro de Registro de Inventário uma mesma mercadoria com mais de um código. Logo, somou a quantidade desses códigos, que se traduzem numa mesma mercadoria, e transcreveu o resulta da soma para o demonstrativo, objeto do levantamento fiscal. Quanto às “transformações” de determinados produtos em outros, objetos das alegações de fls. 570 a 574, informa que essas quantidades foram deduzidas da produção. Logo, não houve nenhuma repercussão no quantitativo.

Infração 02: O autuante reproduz o art. 29 e seu § 8º da Lei nº 7.014/96, e afirma que o defendente não pode utilizar o crédito em seu montante integral. Diz que o autuado desconsiderou a lei e utilizou um crédito que não poderia.

Infração 03: Informa que a irregularidade tratada neste item já foi objeto do Auto de Infração nº 117808.006/08-4, tendo sido reconhecida e quitada através de Certificado de Crédito Fiscal. Esclarece que o Decreto nº 4.316/95 concede o benefício do crédito presumido do valor destacado na Nota Fiscal nas saídas de produtos industrializados no estabelecimento, e no caso em tela, as mercadorias descritas no demonstrativo de fls. 471 a 474, que o autuado alega que teve dificuldades para entender, não foram industrializadas no estabelecimento. Trata-se de

mercadorias adquiridas e revendidas na condição de partes e peças, tendo sido algumas transferidas para outro estabelecimento da sua propriedade. Salienta que o benefício não alcança essas mercadorias, conforme destacou à fl. 476 (cópia do Decreto nº 4316/95).

Por fim, pede a procedência do presente Auto de Infração, apresentando o entendimento de que é desnecessária a diligência fiscal requerida pelo defendente, afirmando que os argumentos apresentados são frágeis, sem nenhuma substância jurídica e não se contrapuseram aos números e valores exigidos no Auto de Infração em discussão. Diz que o defendente não apresentou qualquer argumento ou prova, que indicasse a necessidade de diligência fiscal. Que o pleito do autuado, indica apenas uma estratégia de procrastinação dos efeitos do Auto de Infração.

Às fls. 773/774 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que o autuante adotasse as seguintes providências:

1. Entregasse ao defendente os livros fiscais arrecadados para o levantamento fiscal, juntado aos autos cópia do comprovante de devolução dos referidos livros.
2. Intimasse o autuado para apresentar demonstrativo de todas notas fiscais correspondentes aos equívocos constatados no levantamento fiscal.
3. Solicitasse que o defendente fornecesse os documentos e livros fiscais originais comprobatórios das alegações defensivas.
4. Em relação aos códigos de mercadorias, verificasse a possibilidade de fazer agrupamento de mercadorias, reunindo num mesmo item todas as espécies de mercadorias afins, tendo em vista a determinação do inciso III do art. 3º da Portaria 445/98 e a alegação defensiva de que diversas mercadorias podem ser identificadas nos documentos e livros fiscais do autuado com várias denominações, vários subgrupos ou diversas referências.
5. Quanto à movimentação com mercadorias cujas notas fiscais foram emitidas no exercício de 2008, mas que o autuado alegou que as saídas físicas apenas ocorreram em 2009, solicitasse ao defendente a apresentação da necessária comprovação, e que fossem consideradas no levantamento quantitativo as saídas efetivas no exercício fiscalizado.
6. Se necessário, intimasse o autuado a apresentar os arquivos SINTEGRA retificados, com base nos dados constantes nos documentos fiscais.
7. Se apresentados os arquivos SINTEGRA solicitados, após fazer os testes de consistências, retificasse as quantidades das mercadorias consignadas incorretamente no levantamento fiscal, elaborando novos demonstrativos.
8. Quanto aos estoques, considerasse as quantidades, constantes no livro Registro de Inventário apresentado à época da fiscalização.
9. Confrontasse os dados apresentados pelo defendente com o levantamento fiscal, de acordo com os documentos originais do autuado;
10. Incluísse no levantamento fiscal as quantidades consignadas nas notas fiscais, ainda não consideradas;
11. Retificasse as quantidades consignadas incorretamente no levantamento fiscal, elaborando novo demonstrativo de débito.

Quanto à infração 02, analisasse a alegação do autuado de que, conforme cláusula primeira do Parecer GECOT nº 2.157/2005, foi autorizado “a efetuar o lançamento do valor total do imposto cobrado nas aquisições de mercadorias e insumos” nas condições e limites ali estabelecidos. Afirma que: a) está autorizado a creditar-se do valor total imposto cobrado nas aquisições de mercadorias e insumos; b) o crédito é limitado apenas a 90% do saldo devedor no mês de referência, apurado com base na alíquota de 3,5%, conforme o art. 7º do Decreto no 4.316/95. c)

essa assertiva é confirmada pela Cláusula primeira do Termo de Reti-ratificação ao Protocolo de Intenções assinado em 18 de dezembro de 1997 e em 17/03/2005.

Em relação à infração 03, o autuante se manifestasse quanto ao argumento defensivo de que o regime do art. 2º do Decreto nº 4.316/95 somente foi aplicado nas mercadorias industrializadas, enquanto nas operações de revenda, houve o recolhimento do tributo de acordo com o art. 7º do mesmo diploma normativo. Que a maior parte das operações que se afirmou caracterizarem de vendas, as mercadorias envolvidas foram do tipo “mouse”, teclado e monitor, que são considerados componentes de produtos de informática, como expressamente prevê o art. 2º, parágrafo único, do Decreto nº 4.316/95.

Se necessário refizesse os demonstrativos com os ajustes em relação aos componentes que permitam a utilização do crédito fiscal.

A repartição fiscal entregasse ao defendente cópia de todo o levantamento fiscal, concedendo-lhe o prazo de 30 dias para se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos.

Se apresentada nova manifestação pelo contribuinte o PAF deveria ser remetido ao autuante para prestar nova informação fiscal.

O defendente apresentou novas considerações às fls. 778/779, aduzindo que apresentou impugnação administrativa contra o presente Auto de Infração com alegações de irregularidades apuradas no levantamento fiscal. Pleiteou a nulidade da autuação fiscal, bem como requereu a realização de diligência.

Informa que acostou aos autos demonstrativo detalhando todas as movimentações levantadas pela revisão fiscal: a) Notas Fiscais emitidas em 2007 com saída em 2008 (incluídas no levantamento da fiscalização que precisam ser excluídas) e b) NFs emitidas em 2008 com saída em 2009 (excluídas no levantamento da fiscalização que precisam ser incluídas). Requer a concessão do prazo de trinta dias para juntada das notas fiscais em questão, considerando a necessidade de verificação e validação de um volume expressivo de documentos fiscais.

Por fim, reitera todos os argumentos e documentos apresentados, bem como protesta, caso necessário, pela juntada de novos documentos em prol da verdade real. Pede a improcedência do presente lançamento.

O autuante prestou nova informação fiscal às fls. 814 a 818, dizendo que foram entregues ao defendente os livros fiscais arrecadados, conforme recibo que acostou aos autos (fl. 819). Que o autuado foi intimado a apresentar demonstrativo de todas as notas fiscais correspondentes aos equívocos alegados, assim como a comprovação documental de todas as suas alegações defensivas.

Informa que, conforme pode ser comprovado no demonstrativo de fls. 18 a 22, não há mercadoria com código diferente e mesma descrição. Tal “distorção” foi constatada e devidamente considerada antes da realização do levantamento quantitativo. Assim, ao longo da diligência saneadora não foi encontrada qualquer mercadoria para ser reclassificada para o mesmo código. Diz que o defendente não comprovou a efetiva saída das mercadorias nos respectivos exercícios em discussão. Ou seja, foram consideradas na ação fiscal, para efeito do levantamento quantitativo, as notas fiscais emitidas e escrituradas nos livros fiscais Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS. Que não há como considerar notas fiscais meramente relacionadas pelo autuado e registradas em exercício estranho aos da competência da ação fiscal.

Esclarece que o autuado não comprovou, através dos seus livros fiscais, os registros das notas fiscais que enumera em seus demonstrativos, e que não houve necessidade de retificação dos arquivos SINTEGRA, tendo em vista que os registros ali contidos estão de acordo com os dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas. Foram considerados os estoques regularmente

escriturados no livro Registro de Inventário, por espécie de mercadorias, à data da ação fiscal e não foi constatado erro de transcrição das quantidades.

Também informa que o defendente não apresentou qualquer documento diferente daqueles apresentados no início da ação fiscal. Não há inclusões de quantidades a serem feitas, uma vez que as notas fiscais não foram registradas nos livros próprios nos períodos da ação fiscal e não ocorreram retificações de quantidades nos demonstrativos originais, sendo mantidos os números originalmente apurados.

Salienta que o Parecer GECOT nº 2157/2005 tão somente autoriza o crédito nas entradas de insumos não permitidos pelo Decreto nº 4.316/95, mas a Lei 7.014/96, no seu art. 29, § 8º veda expressivamente extrapolar o limite percentual da carga tributária efetiva, na utilização do crédito fiscal.

Quanto à infração 03, afirma que está comprovado através das notas fiscais de saída que o autuado tributou com CFOP 5101 e 6101 mercadorias não alcançadas pelo crédito presumido previsto no Decreto nº 4.316/95, que são produtos industrializados. No caso específico microcomputadores e laptop.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 835 a 842, aduzindo que a 3ª JF, à vista dos argumentos apresentados na impugnação e nas informações fiscais, decidiu encaminhar o presente processo em diligência, determinando o saneamento do feito, elaborando diversos quesitos sobre a controvérsia, cujas respostas foram apresentadas pelo autuante às fls. 814/819. Entende que a prova foi produzida pelo próprio Auditor responsável pela autuação e, também por isso, decerto não afastou os motivos que ensejam a improcedência do auto. Diz que ao se manifestar sobre os quesitos 1º ao 10º, todos relativos à Infração 01, não foram afastados os argumentos que demonstram a inconsistência do lançamento fiscal, cuja origem se encontra resumida no quesito 5º da diligência.

Afirma ser importante notar que o argumento da Fiscalização pode criar uma confusão no objeto da controvérsia e, por isso, é preciso delimitá-lo: em síntese, discute-se se eventuais divergências entre o livro Registro de Inventário e o livro Registro de Apuração de ICMS, relativamente aos quantitativos por espécie de mercadoria de determinados itens, indicam ou não a existência de saídas sem a emissão dos respectivos documentos fiscais. Ou seja, é preciso distinguir a correção ou não do procedimento escritural do contribuinte, por um lado, e a realização de operações desacompanhadas da emissão de documentos fiscais, por outro. É necessário se verificar, também, se eventual erro no método de registro das operações autoriza presumir as supostas omissões.

Alega que conforme demonstrou na defesa, as divergências encontradas para a infração nº 01 não possuem amparo nos registros fiscais do Contribuinte e resultaram, especialmente, da desconsideração, no movimento do estoque de 2008, de diversas notas emitidas em um exercício, mas cujas mercadorias apenas saíram fisicamente em outro (no caso, em 2007 e 2009). Diz que na defesa, relacionou-se, em planilhas anexadas, a relação de Notas Fiscais que não foram consideradas pela fiscalização que, ainda, foi acompanhada de cópias dos documentos fiscais por produto (código) em meio digital CD, a fim de permitir uma completa análise das divergências.

Frisa que a Fiscalização não observou que o Contribuinte realizou a escrituração em seus livros Registro de Inventário e Apuração de ICMS exatamente como determina a legislação pátria e segundo a natureza de cada uma das informações que devem ser neles consignadas. Que o Estatuto Social do Recorrente, na Cláusula 1ª, parágrafo único, preceitua que “a sociedade será regida supletivamente pelas normas da sociedade anônima”, cuja legislação de regência – Lei nº 6.404/76 – determina, em seu art. 177, a escrituração contábil pelo regime de competência.

Informa que, pelo regime de competência, receitas e despesas devem ser apropriadas de acordo com o período de sua realização, independentemente do efetivo ingresso ou desembolso. Isto que dizer que, ao comercializar uma mercadoria, o Contribuinte está obrigado pela legislação a

lançar a mutação do patrimônio nos registros contábeis pertinentes, inclusive o livro Registro de Inventário. Ou seja, assim que comercializada uma mercadoria, há a baixa contábil no estoque, já que, pelo regime de competência, aquele bem deixa de pertencê-la. Entretanto, a sistemática do registro do livro de Apuração de ICMS é diversa, já que a escrituração dele deve ser realizada de acordo com a ocorrência do fato gerador do tributo, que somente se verifica com a efetiva movimentação da mercadoria – e não com a simples venda – como preceitua o art. 2º do RICMS/97.

Comenta que o Regulamento do ICMS da Bahia especifica em seu art. 2º o instante em que considera realizado o fato impositivo de cada uma das obrigações tributárias, isto é, quando se deve registrar a operação no livro de Apuração de ICMS, para fixá-lo; i) no momento na saída de mercadoria, seja de estabelecimento do próprio contribuinte, seja de depósito fechado ou armazém geral, ou; ii) no momento da tradição.

Assegura que o simples cotejo das disposições regulamentares não deixa dúvidas de que, antes da efetiva tradição de mercadoria – pressuposto da transmissão de propriedade, conforme o art. 1.267 do Código Civil –, ou da saída de mercadoria do estabelecimento do Contribuinte, de depósito fechado ou de armazém geral, não há fato gerador do ICMS, obrigação tributária, tributo devido ou tampouco obrigação de lançá-lo no livro de Apuração. Que não existe óbice ao recolhimento do ICMS com base na data de nota fiscal cuja emissão é anterior àquela da saída real ou simbólica de mercadorias – procedimento adotado pelo Contribuinte desde 2011 –, pois, nesse caso, há pagamento antecipado do imposto, que só beneficia o Estado.

Apresenta o entendimento de que eventuais divergências apontadas pela Fiscalização não possuem qualquer vínculo com a realização de operações sem os devidos registros fiscais, mas são resultado de uma análise equivocada dos dados fiscais e contábeis, que desconsiderou a diversidade entre o regime de escrituração do livro Registro de Inventário e do livro de Apuração de ICMS, tudo de acordo com a legislação de regência. Que uma simples constatação é suficiente para se concluir pela completa insubsistência do lançamento: a baixa no estoque ocorre concomitantemente à emissão da nota fiscal, ainda que o recolhimento do ICMS incidente na operação se realize com a ulterior saída física da mercadoria; logo, o cotejo entre os saldos de inventário e os documentos fiscais deveria ser realizado da seguinte forma: Saldo inicial de Inventário + Total de itens indicados nas Notas Fiscais de entradas emitidas no exercício, ainda que não escrituradas - Total de itens indicados nas Notas Fiscais de saídas emitidas no exercício, ainda que não escrituradas = Saldo final do Inventário.

Diz que o procedimento em tela ratifica que jamais se realizou qualquer operação sem a emissão de documentos fiscais e que se poderia até discutir, eventualmente, se o contribuinte estaria obrigado a registrar a nota no exato momento da emissão – quando a controvérsia seria outra –, mas a correção do método indica que em nenhuma hipótese há que se falar em omissões de entradas ou saídas, porque há notas fiscais que acobertam todas movimentações.

Quanto à infração nº 02, afirmou incorreto a apuração do tributo, alegando que foi calculado o ICMS na saída de determinadas mercadorias com base no regime previsto no Decreto nº 4.316/95 para os produtos de informática industrializados – diferimento do ICMS (art. 2º) –, quando deveria aplicar o regime previsto para revenda, que limita o benefício à redução da base de cálculo (art. 7º), apropriando-se enfim de crédito fiscal superior ao devido. Diz que a Fiscalização não observou que os itens relacionados no demonstrativo do lançamento fiscal são considerados componentes dos produtos de informática e, portanto, sujeitos ao regime de tributação das operações de industrialização e não de revenda, como se aduziu no auto e nas informações, por expressa determinação regulamentar (Decreto nº 4.316/95, art. 2º, parágrafo único).

Em paralelo, quando não desconsiderou a natureza das mercadorias e aplicou incorretamente o regime de tributação em vendas (Decreto nº 4.316/95, art. 7º) a itens sujeitos ao regime de bens industrializados (*idem*, art. 2º, parágrafo único), a autuação desconsiderou a existência de imposto recolhido, como já demonstrado exaustivamente na defesa. Entende que, ao contrário do

que se afirmou no auto de infração, houve, sim, o recolhimento de tributo em todas as operações de revenda, nas quais o pagamento do tributo se deu com base em uma alíquota de 3,5%, nos termos do art. 7º do Decreto nº 4.316/95, como se comprovou por planilha já acostada e sobre a qual a Fiscalização não fez qualquer ressalva.

Sobre a Infração nº 03, alega que não há fundamento para convalidar o lançamento. O defendente afirma que demonstrou 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 de todo 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.

Reproduz a Cláusula primeira do referido Parecer e diz que a 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 do auto, conforme Acórdão nº 0025-05/13, cuja ementa transcreveu.

Informa que 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 Araújo, resultando no Acórdão nº 0435-13/13, cuja ementa também transcreveu. Alega que restou exaustivamente comprovada a completa insubsistência das 3 infrações imputadas ao Contribuinte e, nesta hipótese, a impugnação deve ser acolhida para desconstituir o lançamento fiscal e extinguir o crédito tributário. Se não for reconhecida a manifesta improcedência da autuação, a alternativa é encaminhar os autos para a IFEP INDÚSTRIA, a fim os questionamentos apresentados na ordem de diligência sejam respondidos por Auditor Fiscal estranho ao feito – portanto, com a isenção necessária – complementando a prova produzida. Diz que neste caso, é imprescindível que efetivamente se atenda ao comando da 3ª JF, com a apreciação dos argumentos apresentados pelas partes, em especial a justificativa da Contribuinte quanto a Infração nº 01, no sentido de que não houve falta de escrituração de operações tributáveis, pois as diferenças encontradas são resultado da desconsideração de notas que movimentaram o estoque no exercício fiscalizado, mas foram registradas em outro.

Sobre a manifestação do defendente, o autuante informou à fl. 856 que não foi apresentado fato novo capaz de modificar a diligência realizada. Por isso, devolveu o PAF para ser encaminhado ao CONSEF, para fins de instrução e julgamento.

Às fls. 859/860 esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou pelo encaminhamento do presente processo em nova diligência à Infaz de origem solicitando que Auditor Fiscal estranho ao feito designado pela autoridade competente:

1. Intimasse o autuado a apresentar as notas fiscais de entradas e de saídas e o livro Registro de Inventário para comprovar a alegação defensiva em relação às mercadorias que, embora sejam iguais, foram movimentadas com códigos diferentes durante o período fiscalizado.
2. Se apresentadas as comprovações solicitadas, refizesse o levantamento quantitativo de estoques fazendo o agrupamento de mercadorias, reunindo num mesmo item todas as espécies de mercadorias afins, tendo em vista a determinação do inciso III do art. 3º da Portaria 445/98 e a alegação defensiva de que diversas mercadorias podem ser identificadas nos documentos e livros fiscais do autuado com várias denominações, vários subgrupos ou diversas referências.
3. Quanto à movimentação com mercadorias cujas notas fiscais foram emitidas no exercício de 2008, mas que o autuado alegou que as saídas físicas apenas ocorreram em 2009, solicitasse a comprovação pelo defendente sobre tal alegação, e considerasse no levantamento quantitativo as saídas efetivas no exercício fiscalizado.
4. Se necessário, intimasse o autuado a apresentar os arquivos SINTEGRA retificados, com base nos dados constantes nos documentos fiscais.

5. Quanto aos estoques, considerasse as quantidades, constantes no livro Registro de Inventário apresentado à época da fiscalização.
6. Confrontasse os dados apresentados pelo defendente com o levantamento fiscal, de acordo com os documentos originais do autuado;
7. Fizesse inclusões das notas fiscais ainda não consideradas;
8. Retificasse as quantidades consignadas incorretamente no levantamento fiscal, elaborando novo demonstrativo de débito.

A repartição fiscal entregasse cópia de todo o levantamento fiscal ao autuado ou seu representante legal, mediante recibo, concedendo-lhe o prazo de 30 dias para se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos.

A diligência foi realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, conforme fls. 2513 a 1515 (VOLUME VIII), informando que o defendente foi intimado a apresentar as notas fiscais, o livro Registro de Inventário e a comprovação do registro e movimentação das mercadorias referentes às notas fiscais emitidas em 2007, 2008 e 2009. O autuado atendeu, sendo acostadas aos autos as cópias solicitadas (fls. 864 a 2.512) e as cópias do livro Registro de Inventário às fls. 301 a 312.

Quanto ao registro e movimentação das notas fiscais emitidas e registradas em 2007, mas que somente deram saída em 2008, informa que tal fato não foi comprovado. Seja pelos livros fiscais Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS, ou pela movimentação no livro Registro de Controle da produção e do Estoque ou, mesmo, através do Mapa de produção e Custo.

Também informa que o mesmo ocorreu em relação às notas fiscais emitidas em 2008 e registradas nos livros fiscais em 2008, que o autuado alegou que deram saída em 2009. Ou seja, não há prova de tal alegação registrada em livros fiscais e no livro Registro de Controle da produção e do Estoque ou, mesmo, através do Mapa de Produção e Custo, ressaltando que os registros nos livros fiscais estão de acordo com as informações prestadas nas DMAS de 2007, 2008 e 2009.

Informa, ainda, que refez o levantamento quantitativo utilizando as notas fiscais de entradas e de saídas que efetivamente movimentaram o estoque regularmente escrituradas nos livros fiscais. Esclarece que no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias agrupou, num subgrupo, as mercadorias com pequena distinção na nomenclatura, ditas de mesma natureza pelo defendente, porém com códigos diferentes, embora tal procedimento seja vedado pela legislação, sendo passível de aplicação de multa de caráter acessório.

Do trabalho revisional foi encontrada nova base de cálculo, conforme demonstrativo de débito elaborado à fl. 2514, apurando o imposto no valor de R\$2.958.125,11. Os demonstrativos analíticos foram acostados aos autos em mídia (fl. 2532), tendo sido anexados “Demonstrativo de Auditoria de Estoques – Exercício Fechado – 2008” (fls. 2516/2531) e Recibo de Arquivos Eletrônicos (fl. 2533), constando assinatura do representante do autuado.

À fl. 2532 o defendente foi intimado a se manifestar, no prazo de trinta dias, sobre a diligência fiscal determinada por esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, constando na própria intimação assinatura de representante do autuado. Decorrido o prazo concedido, o impugnante não se manifestou.

## **VOTO**

Inicialmente, o autuado suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando que a exigência fiscal abarca parte de período já fiscalizado, e cuja finalização se deu com o Termo de Encerramento e lavratura de auto de infração em processo administrativo anterior de nº 279757.0048/12-3, referente ao período de 01/01/07 a 31/12/07. O período fiscalizado, o qual somente poderá ser revisto por autoridade superior ou em havendo dolo, simulação, fraude.

Disse que no caso em tela, relativamente ao período de 01/01/2007 a 31/12/2007 já abarcado pela fiscalização que precedeu a lavratura do Auto de Infração nº 279757.0048/12-3, no qual não houve qualquer ressalva expressa acerca de operações ou atividades antes não atingidas, o presente Auto de Infração está eivado de vício não podendo prosperar sob pena de afronta à segurança jurídica.

Observo que no Auto de Infração consta a ressalva quanto ao direito de a Fazenda Estadual apurar em qualquer época, enquanto não extinto o prazo decadencial, a ocorrência de outros elementos que possam configurar obrigações tributárias. Ademais, o lançamento deve ser efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa quando for apreciado fato ou documento não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior, consoante art. 149, VIII do CTN.

O defendente também alegou decadência do direito de constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos de 31/03/2007 a 31/12/2007, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Destaca que no presente caso a ciência do Auto de Infração somente ocorreu em 03/01/13, decaindo o direito de efetuar o lançamento dos créditos tributários, cujo fato gerador do ICMS se deu no período anterior aos cinco anos da lavratura.

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 2007 tinham prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2012. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 17/12/2012, e o defendente alegou que tomou ciência do auto de infração em janeiro de 2013, resta analisar a alegação do autuado de que se operou a decadência.

Existem duas correntes quanto ao termo de contagem do tempo para efeito de decadência. Uma corrente considera que o lançamento somente se perfaz com a intimação do sujeito passivo. A outra corrente sustenta o posicionamento no sentido de que, sendo o lançamento tributário um direito potestativo do Estado, para sua existência e validade não depende de nenhum ato por parte do sujeito passivo, por isso, é irrelevante a data de ciência do contribuinte no Auto de Infração.

Entendo que deve prevalecer o posicionamento daqueles que consideram o lançamento um direito potestativo do Estado. Por isso, concluo que o Auto de Infração foi lavrado dentro do prazo decadencial, salientando que foi consignado à fl. 03 do Auto de Infração que “o contribuinte, depois de inúmeras tentativas se recusou a receber o presente Auto de Infração” e isso ocorreu em 21/12/2012, data em que seria dada ciência ao contribuinte.

Ademais, de acordo com o parágrafo único do art. 173 do CTN, o direito a que se refere o mencionado artigo “extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento”.

Vale ressaltar que o Auto de Infração é lavrado sempre que, mediante ação fiscal, for constatada infração à legislação tributária. Portanto, iniciado o procedimento fiscal e realizados os levantamentos de acordo com os roteiros de fiscalização, sendo apurado imposto a recolher, é lavrado o Auto de Infração, considerando que mediante o procedimento administrativo, se a autoridade verifica a ocorrência de fato gerador da obrigação correspondente, apura o valor do tributo devido e identifica o sujeito passivo, sendo a autoridade administrativa competente para constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Por outro lado, de acordo com o art. 26 do RPAF/99, considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento; da lavratura do Termo de Início de Fiscalização; da intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável para prestar esclarecimentos ou exibir documentos solicitados pela fiscalização.

A razão da exigência do Termo de Início de Fiscalização é para o contribuinte não ser “surpreendido” com a lavratura de um Auto de Infração, haja vista que, para ser autuado o contribuinte precisa estar “sob ação fiscal”. Ou seja, em princípio, só é possível autuar o contribuinte que saiba, previamente, que está sendo fiscalizado.

No caso em exame, consta o Termo de Início de Fiscalização à fl. 7A, e o autuado também foi intimado para apresentar livros e documentos, e o fato de constar no Termo de Início de Fiscalização apenas o exercício de 2008 não invalida o levantamento fiscal efetuado em relação ao exercício de 2007.

Quanto à matéria sobre a qual incide a fiscalização, não há previsão legal para constar a referida matéria no Termo de Início de Fiscalização, e tal matéria é indicada na Ordem de Serviço que foi consignada no próprio Auto de Infração. Rejeitadas as preliminares de nulidade e decadência.

No mérito, o primeiro item do presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2008), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis.

O defendente alegou as seguintes irregularidades apuradas no levantamento fiscal:

1. Levantamento realizado com base em códigos incorretos. O levantamento foi realizado a partir de códigos que não se referem a algum tipo de mercadoria, mas sim com base em códigos auxiliares que correspondem a determinadas famílias de produtos.
2. Inclusão na movimentação fiscal de 2008 de mercadorias cujas notas fiscais foram emitidas em 2007, mas a saída física apenas ocorreu em 2008.
3. Exclusão da movimentação de 2008 de operações com mercadorias cujas notas fiscais foram emitidas no respectivo exercício, mas que as saídas físicas apenas ocorreram em 2009.
4. Os saldos iniciais e finais considerados pela fiscalização em alguns casos não estão conforme as informações dos saldos dos livros fiscais de inventário de 2007 e 2008.
5. A Fiscalização cometeu outros erros no levantamento quantitativo, como se pode observar, ainda, da apuração do estoque dos produtos que indicou.

No levantamento quantitativo de estoques são conferidas as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro Registro de Inventário, em um determinado período, e como consequência, no presente processo, houve a constatação omissão do registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante, anexados aos autos, tendo sido entregues as cópias ao contribuinte.

Foi cumprido o roteiro de uma auditoria de fiscal, que poderia ser realizada através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista. Além dos dados referentes aos estoques iniciais e finais, foram elaborados três demonstrativos analíticos e sintéticos com a apuração das diferenças de estoques e o imposto devido.

Considerando as alegações apresentadas pelo autuado nas razões de defesa, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência solicitando que Auditor Fiscal estranho ao feito realizasse revisão do lançamento, intimando o defendente para apresentar documentos comprobatórios dos argumentos defensivos.

A diligência foi realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, conforme fls. 2513 a 1515, informando que o defendente foi intimado a apresentar as notas fiscais e os livros fiscais relativos à movimentação das mercadorias referentes aos exercícios de 2007, 2008 e 2009.

Quanto ao registro e movimentação das notas fiscais emitidas e registradas em determinado exercício, mas que somente deram saída no ano subsequente, o preposto fiscal informou que tal fato não foi comprovado pelo defendente. O levantamento quantitativo foi refeito, sendo realizado agrupamento num subgrupo, das mercadorias com pequena distinção na nomenclatura, ditas de mesma natureza pelo defendente, porém com códigos diferentes.

Do trabalho revisional foi encontrada nova base de cálculo, conforme demonstrativo de débito elaborado à fl. 2514, apurando o imposto no valor de R\$2.958.125,11, conforme demonstrativos analíticos acostados aos autos em mídia (fl. 2532), e “Demonstrativo de Auditoria de Estoques – Exercício Fechado – 2008” (fls. 2516/2531).

Vale salientar que o defendente recebeu cópia do levantamento realizado pela revisão fiscal (conforme Recibo de Arquivos Eletrônicos, fl. 2533, assinado por preposto do autuado), e à fl. 2532 o defendente foi intimado a se manifestar, no prazo de trinta dias, sobre a diligência fiscal determinada por esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, constando na própria intimação assinatura de representante do autuado. Decorrido o prazo concedido, o impugnante não se manifestou.

De acordo com os demonstrativos elaborados pela revisão fiscal, ainda foram constatadas, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributáveis através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas. Por

isso, é devido o imposto calculado sobre o valor da omissão de saídas, conforme art. 13, inciso I, da Portaria 445/98.

Considerando que houve agravamento em virtude do aumento do valor do débito apurado, e que no julgamento é vedado majorar os valores originalmente lançados no Auto de Infração, neste caso, deve ser mantido o valor exigido originariamente, totalizando R\$2.543.451,25, e a repartição fiscal de origem deve instaurar novo procedimento fiscal, podendo preliminarmente, intimar o contribuinte a recolher espontaneamente o débito correspondente à diferença encontrada. Infração subsistente.

Infração 02: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Crédito fiscal nas aquisições de matérias primas destinadas a industrialização de produtos de informática, beneficiada com a redução de carga tributária nas saídas com alíquota a 3,5%, sem previsão legal de manutenção do crédito, nos meses de fevereiro a dezembro de 2008.

O defendente alegou que o autuante presumiu que a aplicação da alíquota de 3,5% nas saídas necessariamente impossibilitava que a apropriação dos créditos fiscais ocorresse em percentual superior a 3,5% das entradas, ainda que maior o ICMS destacado na nota (7%, 12% ou 17%, por exemplo). Disse que a Fiscalização não observou que o Contribuinte obteve junto à 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.

O autuante afirmou que o autuado desconsiderou a lei e utilizou um crédito que não poderia. Transcreveu o art. 29 e seu § 8º da Lei nº 7.014/96, que prevê o direito ao crédito do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria no estabelecimento, estabelecendo que em caso de redução da base de cálculo na operação ou prestação subseqüente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente à carga tributária.

O Parecer GECOT 2157/2005 (fls. 600/602 do PAF) concedeu ao autuado Regime Especial para procedimentos relativos à utilização e transferência de créditos fiscais, com base na previsão contida no art. 10, §3º do Decreto nº 9.332/2005, que prevê que os contribuintes habilitados ao Programa PROTEC poderão, em substituição ao incentivo previsto nesse programa, utilizar como crédito fiscal o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições de mercadorias e insumos em cada período de apuração, limitado ao valor do financiamento.

Neste referido Parecer GECOT nº 2.157/2005 (fls. 600/602 do PAF), relativo ao pedido de Regime Especial requerido pelo defendente, consta na Cláusula primeira que a empresa SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA. ficou “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”.

Conforme a Cláusula sétima do referido Parecer GECOT 2157/2005, o Regime Especial concedido com base neste Parecer, produziu efeitos a partir de março de 2005 e teve validade de um ano, constando a possibilidade de renovação a pedido do interessado. O Parecer GECOT nº 4922/2006 (fls. 617/618) renovou o Regime Especial a partir da competência abril de 2006, por mais um ano.

Por meio do Parecer GECOT 4063/2007 (fls. 620/621) houve alteração do Regime Especial concedido com base no Parecer CECOT nº 2157/2005, constando que, “mediante Parecer/GECOT nº 4922/2006, esta SEFAZ concedeu sua renovação por mais 01 (hum) ano a partir do mês de competência de abril de 2006”. O requerente solicitou novo prazo de prorrogação e, com fundamento no que faculta o art. 908 do RICMS-BA/97 e a previsão contida na Cláusula sétima do

Regime Especial concedido, foi concedida nova prorrogação por mais um ano, a partir do mês de competência de maio de 2007, ou seja, vigência até abril de 2008.

Como a exigência do estorno de crédito neste item do Auto de Infração se refere aos meses de fevereiro a dezembro de 2008, constato que no período fiscalizado o Decreto nº 9.332/2005 ainda se encontrava em vigor, haja vista que foi revogado pelo Decreto nº 11.552, de 27 de maio de 2009.

O autuado apresentou o argumento de que, compatibilizar o entendimento da Fiscalização com o limite previsto no regime especial conduziria à absurda conclusão de que o Contribuinte apenas poderia utilizar o crédito de 3,5% das entradas até o limite de 3,15% das saídas (90% de 3,5%), em flagrante ofensa ao princípio da não-cumulatividade. Que a Fiscalização limitou-se a estornar e reputar devido o ICMS escriturado que excedia o ICMS apurado em cada período, quando deveria reconstituir a conta corrente fiscal, com a redução dos créditos aos valores que entendia devidos para, em seguida, cotejá-los com os débitos.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que se trata de utilização indevida de crédito fiscal, os dados foram obtidos a partir da escrituração fiscal efetuada pelo próprio autuado e não ficou comprovado nos autos a existência de saldos credores no período fiscalizado após a exclusão dos créditos considerados indevidos, conforme cópias do livro RAICMS acostados aos autos.

Os demonstrativos elaborados pelo autuante indicam que foram respeitados os limites de crédito previstos, de forma que a Fiscalização estornou o ICMS escriturado que excedia o limite permitido em cada período fiscalizado. Acato os demonstrativos elaborados pelo autuante e concluo pela procedência deste item do presente lançamento.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal presumido de 100% previsto no art. 2º do Decreto 4.316/95, em detrimento da redução de base de cálculo prevista no art. 7º do mesmo Decreto, nos meses de janeiro de 2007 a dezembro de 2008. Valor do débito: R\$1.096.912,84.

O autuante esclareceu que o Decreto nº 4.316/95 concede o benefício do crédito presumido do valor destacado na Nota Fiscal nas saídas de produtos industrializados no estabelecimento, e no caso em tela, as mercadorias descritas no demonstrativo de fls. 471 a 474, não foram industrializadas no estabelecimento. Trata-se de mercadorias adquiridas e revendidas na condição de partes e peças, tendo sido algumas transferidas para outro estabelecimento de propriedade do autuado.

Também foi informado que através das notas fiscais de saída o autuado tributou com CFOP 5101 e 6101 mercadorias não alcançadas pelo crédito presumido previsto no Decreto nº 4.316/95, que são produtos industrializados. No caso específico microcomputadores e laptop.

Para melhor entendimento da matéria tratada neste item do presente lançamento, são reproduzidos a seguir os dispositivos do Decreto 4.316/95 citados pelo defendente e autuante:

*Decreto nº 4.316/95:*

*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 1º.*

*Parágrafo Único: Para os efeitos deste artigo, o monitor de vídeo, o mouse, a web cam, o microfone, a caixa de som e o teclado serão considerados componentes do equipamento de informática que integrarem na operação de saída.*

...

*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 efetuará um lançamento de crédito fiscal em sua escrita de tal 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.*

O defendente alegou que os demonstrativos apresentados pela Fiscalização comprovam que não há falar-se em uso indevido de crédito. Diz que o regime do art. 2º do Decreto nº 4.316/95 somente foi aplicado nas mercadorias industrializadas, enquanto nas operações de revenda, houve o recolhimento do tributo de acordo com o art. 7º do mesmo diploma normativo. Diz que um dos erros cometidos na lavratura da infração nº 03 foi desconsiderar que, na maior parte das operações, se afirmou caracterizarem de revendas as mercadorias envolvidas tipo “mouse”, teclado e monitor, que são considerados componentes de produtos de informática, como expressamente prevê o art. 2º, parágrafo único, do Decreto nº 4.316/95.

No demonstrativo elaborado pelo autuante, além das mercadorias mouse, teclado, constam outras mercadorias como, maleta em polyester alimentador automático, placa fax/modem, memória, toner, cilindro, revelador. Apesar de tais itens estarem relacionados a equipamentos de informática, não foi trazido aos autos qualquer elemento para se chegar à conclusão de que integraram a industrialização efetuada pelo contribuinte, e que, sendo componentes de equipamentos de informática, foram objeto de industrializado integrando as respectivas operações de saída.

Conforme foi constatado pela fiscalização, trata-se de mercadorias adquiridas e revendidas na condição de partes e peças, tendo sido algumas transferidas para outro estabelecimento de propriedade do autuado. Neste caso, não se pode atribuir a essas mercadorias o tratamento previsto no Decreto nº 4.316/95, concluindo-se pela subsistência da autuação fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 278996.0007/12-9, lavrado contra **SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$17.132.090,54**, acrescido das multas de 60% sobre R\$14.588.639,29 e 70% sobre R\$2.543.451,25, previstas no art. 42, incisos III, VII, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2014

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA