

**A. I. N°** -269182.0003/14-2  
**AUTUADO** - RAMIRO CAMPELO COMÉRCIO DE UTILIDADES LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTÔNIO MARCELO ALBUQUERQUE DO [NASCIMENTO]  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 21.12.2015

### **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0212-01/15**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO DAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS FABRICADAS NA BAHIA POR ESTABELECIMENTOS BENEFICIÁRIOS DO TRATAMENTO FISCAL PREVISTO NO DECRETO N° 4.316/95. Fato demonstrado nos autos. Refeito o lançamento em face de erros apontados pelo sujeito passivo. Reduzido o valor do crédito a ser glosado. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OMISSÕES TANTO DE SAÍDAS QUANTO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA. a.1) DIFERENÇA SUPERIOR: A DAS ENTRADAS. a.2) DIFERENÇA SUPERIOR: A DAS SAÍDAS. Lançamentos não impugnados pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Vencido voto relator item 1 relativo às transferências. Decisão não unânime.**

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 10.12.14, acusa:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto – no cálculo mensal da apuração do imposto, o contribuinte não estornou o crédito das aquisições para comercialização de mercadorias fabricadas na Bahia por estabelecimentos beneficiários do tratamento previsto nos arts. 1º e 1º-A do Decreto nº 4.316/95 –, sendo lançado tributo no valor de R\$ 1.033.564,68, com multa de 60%;
2. falta de pagamento de ICMS constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo lançado o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício [fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado – 2009], sendo lançado imposto no valor de R\$ 53.717,97, com multa de 70%;
3. falta de recolhimento do imposto [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” [sic], fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2010), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis –, sendo lançado imposto no valor de R\$ 19.352,96, com multa de 100%.

O autuado apresentou defesa (fls. 28/31) alegando que parte da cobrança é indevida, conforme levantamento interno realizado e documentos anexos.

Impugna o lançamento do item 1º sustentando que a acusação de que a empresa não teria realizado o devido estorno dos créditos não procede, haja vista o levantamento documental de sua composição, que apresenta, classificados de acordo com os códigos de classificação fiscal (CFOPs), a saber: 1.102, 1.152, 1.949 e 2.102.

Observa que no tocante ao CFOP 1.102 existem condições diversas, conforme demonstra no quadro que apresenta. Diz que, do total de R\$ 620.170,30, R\$ 464.216,00, oposto à afirmação realizada pela fiscalização, a empresa vetou o crédito da entrada das referidas mercadorias, conforme determina o art. 3º do Decreto nº 4.316/95, com a redação dada ao seu “caput” pelo Decreto nº 11.396/08, razão pela qual não há por que se falar em estorno de créditos, uma vez que sequer os mesmos foram constituídos, sendo lançado valor igual a zero no livro de entradas da empresa, conforme Relatório de Lançamentos de Notas Fiscais extraído do Registro de Entradas da empresa, anexo 1, devidamente submetido à análise da fiscalização durante o período da auditoria e à disposição para possíveis diligências. Quanto ao valor de R\$ 69.967,78, diz que se refere a entradas de mercadorias com os CFOPs 5.102, 5.115 e 5.910, portanto, mercadorias adquiridas para revenda por parte da empresa fornecedora, e, sendo assim, não se enquadrando no benefício fiscal dos Decretos nº 4.316/95 e 11.396/08, pelo fato de não se tratar de produtos industrializados por tais empresas, conforme relatório e Notas Fiscais constantes no anexo 2. Já o valor de R\$ 85.986,52, é referente a Notas Fiscais de fornecedores que não possuíam Carta de Habilitação à época do lançamento das Notas, conforme anexo 3. Por isso, pede a anulação do valor de R\$ 620.170,30.

Em relação ao CFOP 1.152, diz que se trata de Notas Fiscais de transferências, as quais representam apenas movimentação interna, não gerando nenhum efeito fiscal para a empresa como um todo, uma vez que os débitos são destacados e lançados na filial de origem e os créditos são normalmente lançados na filial de destino, tornando portanto o efeito fiscal igual a zero, não gerando desta forma nenhum prejuízo fiscal para o Estado, de modo que exigir o estorno do crédito em tais circunstâncias (transferências), além de se tratar de uma questão tecnicamente equivocada, penalizaria a empresa duplamente, uma vez que no momento do envio da mercadoria a filial de origem efetivamente recolheu o débito, e segundo pelo fato de o uso do crédito estar sendo vetado pela tese da fiscalização. Aduz que, como prova de que os débitos das transferências estão devidamente lançados nos livros de saída e respectiva apuração, apresenta relatório de transferências, CFOP 5.152, em meio magnético, em função do volume de páginas (132), que constam no anexo 4, apresentando a primeira e a última páginas para fins de comprovação, do qual reproduz o resumo.

Observa que, apenas considerando itens industrializados no Estado da Bahia, adquiridos de fornecedores habilitados, conforme os Decretos nº 4.316/95 e 11.396/08, a filial auditada gerou um total de débitos de R\$ 1.217.095,74, sendo destes R\$ 552.820,36 durante o ano de 2009 e R\$ 664.275,38 durante o ano de 2010, ratificando e comprovando que não só os créditos são registrados, como os débitos são efetivamente destacados, apurados e recolhidos, razão pela qual discorda da tese sustentada pela fiscalização, uma vez, inclusive, que os débitos superam os supostos créditos indevidamente utilizados segundo posicionamento do fiscal responsável pelos trabalhos de auditoria, em R\$ 804.406,86, que correspondem ao total de débitos lançados com o CFOP 5.152, de R\$ 1.217.095,74, menos o total de créditos lançados com o CFOP 1.152, no valor de R\$ 412.688,88, lançado no Auto. Diante disso, solicita que seja acatado como legítimo o procedimento de conta corrente fiscal no ato das transferências de tais produtos, bem como que seja anulado o valor de R\$ 412.688,88, sendo R\$ 289.875,65 e R\$ 122.813,22 para os anos de 2009 e 2010, respectivamente.

Aduz que, conforme o anexo 5, foram indevidamente incluídas pela fiscalização no levantamento dos créditos indevidos as Notas Fiscais com o CFOP 2.102, referentes a aquisições de fora do Estado,

conforme Notas Fiscais 237465, 237813 e 241307, constante no referido anexo, e desta forma não há por que se sustentar em relação aos Decretos 4.316/95 e 11.396/08, pois se referem a produtos industrializados no Estado da Bahia. Por isso, pede a anulação do valor de R\$ 490,00.

No tocante ao CFOP 1.949, que segundo a fiscalização não foram estornados os valores dos créditos, no total de R\$ 215,52, alega que os valores sequer foram creditados no livro de entradas, conforme consta no relatório de Notas de entradas, anexo 6, extraído do Registro de entradas e posto à disposição da fiscalização durante o período da auditoria, o qual se encontra disponível para possíveis diligências. Solicita a anulação do referido valor.

Conclui dizendo que, em relação às infrações 2ª e 3ª, reconhece como devidos os valores lançados.

Pede a anulação integral do lançamento da infração 1ª.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 285/288) assinalando que o art. 3º do Decreto nº 4.316/95, com a redação dada pelo Decreto nº 11.396/08, obrigava a apuração do ICMS com o estorno dos valores lançados no item 1º. Observa que é vedada a utilização do crédito fiscal das mercadorias objeto do levantamento que deu origem ao lançamento do item 1º deste Auto, dentro da cadeia estadual de circulação. Já no tocante ao lançamento “à crédito do débito” [sic] gerado nas saídas, considera que é uma autorização concedida ao contribuinte, que poderá exercê-la dentro do período decadencial. Aduz que a infração se refere a erro na apuração do imposto em função de o Decreto nº 4.316/95 adotar a técnica, a partir dos estabelecimentos industriais, conforme arts. 2º e 2º-A, de tributação normal das saídas mercantis para, somente na apuração do imposto devido, lançar a crédito o ICMS destacado nas saídas do período. Frisa que verificou na auditoria que os débitos das saídas foram estornados, mediante o uso da prerrogativa de poder lançar como crédito o valor do imposto destacado na Nota Fiscal de saída, porém o estorno do crédito não ocorreu, e portanto o erro na apuração do ICMS causou prejuízo ao fisco estadual.

Quanto à alegação da defesa de que do montante apurado haveria R\$ 464.216,00 relativos a créditos não aproveitados de fornecedores beneficiários do Decreto nº 4.316/95, o autuante diz que o exame do crédito foi feito por item de mercadorias a partir dos arquivos magnéticos, sendo que o contribuinte lançou nos arquivos todos os itens referentes a essa parte da contestação com valores de base de cálculo, alíquota do ICMS e créditos desse imposto, e também lançou no Registro de Entradas essas operações como tributadas, com base de cálculo e alíquota, e tal procedimento induziu a fiscalização a erro, pois, exceto aquelas informadas na coluna “Manifestação do Autuante” do demonstrativo às fls. 158 a 163, não houve o aproveitamento do crédito para as demais, e por isso, em relação a esse aspecto, ele, autuante, reconhece como improcedente o valor equivalente a R\$ 460.685,91, por falta de aproveitamento de crédito, do total lançado no item 1º deste Auto. Aduz que o detalhamento do que foi acolhido e as razões do que não foi acatado se encontram na coluna “Manifestação do Autuante” do demonstrativo às fls. 158 a 163. Assinala que as páginas 33, 285 e 391 do Registro de Entradas de 2009 se encontram às fls. 164 a 166 dos autos.

Quanto à alegação do autuado de que R\$ 69.967,78 se referem a créditos de aquisições de fornecedores que somente lhes [lhe] revenderam mercadorias beneficiadas pelo Decreto nº 4.316/95, porém por eles não fabricadas, o que, no entender do contribuinte, lhe permitiria o aproveitamento do crédito, o fiscal informa que a coluna “Manifestação do Autuante” do demonstrativo às fls. 167 e 168 detalha item por item o que foi acatado e o que não foi por ele acatado. Diz que grande parte dos valores dessa parte da contestação foi acolhida, porém mantém o lançamento em relação às aquisições junto a empresas comerciais que os fabricantes das mercadorias amparadas pelo benefício do Decreto 4.316/95 constituíram para realizar as operações de revenda de seus estabelecimentos fabris. Observa que essas operações estão indicadas na coluna “Manifestação do Autuante” do demonstrativo já citado. Aduz que o art. 3º do referido decreto também alcança essas operações, bem assim as remessas em bonificação que os próprios fabricantes fizeram ao autuante e

que também estão informadas na planilha citada. Informa que reconheceu como improcedente o valor de R\$ 43.574,17, do total de R\$ 69.967,78 contestado pelo autuado com base nessa alegação.

Quanto à alegação do autuado de que haveria R\$ 85.986,52 em créditos de fornecedores não habilitados ao benefício do Decreto nº 4.316/95, o que lhe dispensaria de estornar esses valores, o fiscal diz que em parte tal afirmação não procede. Diz que todos os fornecedores indicados na contestação possuíam habilitação para operar com o benefício do Decreto nº 4.316/95, conforme se pode verificar em consulta pública ao site da Sefaz na rede mundial de computadores, e existem ainda fornecedores que faziam uso do benefício do Decreto nº 4.316/95 através de termos de acordo celebrados com a Sefaz ou cujos certificados de habilitação estavam vigentes em data anterior aos extratos apresentados pelo autuado, conforme se pode verificar no cadastro de contribuintes. Informa que essas informações constam na coluna “Manifestação do Autuante” do demonstrativo à fl. 169.

No tocante à alegação da defesa de que o saldo restante do item 1º, depois de abatidos os valores das demais alegações da contestação, seria absorvido pelos créditos transferidos de outras filiais da empresa relativamente às mesmas mercadorias, o fiscal diz que essa parte da contestação carece de qualquer fundamento legal ou material. Observa que a apuração do ICMS é por estabelecimento, e o estabelecimento no qual foi feita a auditoria está obrigado a estornar o crédito apurado e não o fez, e, mesmo que o estabelecimento que efetuou as transferências ao autuado tenha procedido na forma alegada, nada o impede de, dentro do período decadencial, lançar o estorno de débito, a exemplo do próprio estabelecimento autuado e de tantos outros que comunicaram, no âmbito da inspetoria de lotação dele, autuante, o posterior estorno dos débitos gerados nas saídas dessas mercadorias. Diz que mantém os valores da autuação atacados no tocante a esse aspecto.

Quanto à alegação do contribuinte de que R\$ 490,00 se referem a créditos de operações interestaduais, e de que R\$ 215,52 seriam de créditos de outras entradas, não aproveitados na apuração do ICMS, o fiscal diz que acolhe essa parte da contestação, reduzindo os valores questionados em função de serem créditos de operações interestaduais e de outras entradas, não tendo havido o aproveitamento do crédito.

Frisa que os novos demonstrativos do item 1º se encontram às fls. 172 a 252 (exercício de 2009) e às fls. 252 a 283 (exercício de 2010), e o quadro-resumo encontra-se à fl. 284.

Opina pela procedência parcial do item 1º, reduzindo o imposto de R\$ 1.033.564,68 para R\$ 528.599,09, e pela manutenção integral das demais infrações.

Dada ciência do teor da informação fiscal ao contribuinte, este se manifestou (fls. 297/299) relativamente a cada um dos seis tópicos destacados na informação. Diz que, no tocante ao tópico I, o fiscal não acatou o valor de R\$ 3.530,09, e, após análise dos livros, a empresa concorda com o lançamento do débito e se submete ao entendimento da fiscalização.

Quanto ao tópico II, em relação ao qual o autuante alega, para manutenção do débito parcial em relação a algumas Notas, que se trata de operações com a empresa comercial do grupo envolvendo mercadorias fabricadas na Bahia, diz que tal alegação é falha, uma vez que a aquisição, ocorrendo de uma empresa comercial cujo CFOP informado indica comercialização de mercadorias para revenda, conforme cópias constantes no anexo 1, a empresa adquirente não tem instrumento, nem tampouco razão, para associá-las ao Decreto nº 4.316/95, uma vez que para tal comprovação a prova é feita mediante carta de habilitação do fornecedor, e dessa forma a empresa adquirente não tem absolutamente nenhum fato que lhe assegure que tais produtos foram ou não fabricados no Estado da Bahia, e inclusive o próprio autuante não pode fazer essa afirmação, apenas utilizando da mera presunção para informar que tais produtos se enquadram nos termos do referido decreto, porém o autuado não pode se pautar com base em presunção e sim em base documental, de modo que para

esse fato a aquisição foi realizada junto a uma empresa comercial não habilitada nos termos do citado decreto, motivo pelo qual pede a anulação do valor de R\$ 26.393,60.

No tocante ao tópico III, diz que, conforme o anexo 2, no caso do fornecedor inscrito no CNPJ 02.093.397/0005-62, a situação encontra-se como baixada, com data de situação de 29.6.06; o fornecedor inscrito no CNPJ 08.862.507/0001-66 encontra-se inapto, com data da situação de 19.10.07; o fornecedor inscrito no CNPJ 01.515.189/0001-18 encontra-se inapto, com data de 11.10.13. Como no período de apuração esses fornecedores se encontravam com restrição, por esse motivo solicita a anulação do débito atribuído ao uso do crédito de tais fornecedores, no montante de R\$ 16.428,45. Em relação aos CNPJs 05.949.989/0002-89, 05.256.426/0001-24, 03.987.645/0001-58, 05.480.302/0001-28 e 07.666.567/0002-21, no período de apuração fiscalizado as empresas em questão encontravam-se com restrição, e por isso solicita a anulação no valor de R\$ 69.558,08, como prova esta situação o anexo 3. Traz a consulta realizada da situação do fornecedor 01.515.189/0001-18, em 16.7.14, o qual estava ativo entre 11.10.13 e 6.10.14, contudo, em consulta realizada em 2.3.15, a situação está como inapto, sendo apresentada data da situação de 11.10.13. Alega que, como se pode observar, trata-se de situações conflitantes dentro da base do Estado, e o contribuinte não pode ser penalizado por mudança de situação posterior ao período de apuração.

Quanto ao tópico IV, alega que foram novamente computados os débitos dos tópicos anteriores, de R\$ 3.530,09, de R\$ 26.393,60 e de R\$ 85.986,52, todos já tratados nas considerações já expostas, causando flagrante duplicidade, sendo que o tópico IV, no valor de R\$ 412.688,88, é relacionado ao CFOP 1.152, e portanto o somatório de todos os tópicos, do I ao IV, seria de R\$ 528.599,09, e não o tópico IV isoladamente, fato este para o qual pede especial atenção devido ao grave erro cometido. Aduz que para as Notas referentes ao CFOP 1.152 (transferências), em relação aos anos de 2009 e 2010, a empresa adota o seguinte procedimento: lançar o débito na filial de origem e o crédito na filial de destino. Observa que, conforme o anexo 4, foram relacionadas todas as Notas Fiscais de transferências emitidas pela filial em questão, com movimentação de mercadorias industrializadas na Bahia e adquiridas de empresas habilitadas, nas quais fica claro o lançamento do débito no momento da remessa das mercadorias para as filiais de destino no montante de R\$ 1.217.095,74, sendo destes R\$ 552.820,36 durante o ano de 2009 e R\$ 664.275,38 durante o ano de 2010, ratificando e comprovando que não só os créditos são registrados, como os débitos são efetivamente destacados, apurados e recolhidos, razão pela qual discorda da tese sustentada pela fiscalização, uma vez, inclusive, que os débitos superam os supostos créditos indevidamente utilizados segundo o posicionamento do fiscal responsável pelos trabalhos de auditoria, em R\$ 804.406,86, que correspondem ao total de débitos lançados com o CFOP 5.152, no valor de R\$ 1.217.095,74, menos o total de créditos lançados com o CFOP 1.152, no valor de R\$ 412.688,88, lançado no Auto, ao passo que na filial de destino foi constituído o crédito normalmente, como ocorre inclusive na presente filial, em função das Notas de transferências recebidas, ficando claro não haver nenhum prejuízo ao Estado em virtude de tal procedimento, uma vez, ocorrendo o processo de conta corrente entre as filiais, os valores se anulam, para manter a uniformidade dos processos de transferência e atendendo ao que determina o RICMS no que diz respeito ao destaque do ICMS nas Notas de transferência, mantendo-se o destaque e a movimentação do ICMS também para as Notas em que constam os produtos industrializados na Bahia vindos de empresas habilitadas. Considera que dar razão à manutenção de tal suposta infração é penalizar a empresa duplamente, primeiro porque lançou o débito, apurou e recolheu o imposto na filial de origem, e segundo porque está sendo vedado o seu direito ao uso do crédito na filial de destino, tese esta que não deve ser acatada, sob pena de se estar cometendo uma injustiça gigantesca e um erro de entendimento grave, sobretudo por se estar sacrificando a empresa em uma situação supostamente baseada em um benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia para atrair investimentos, emprego e renda para o seu território, situação esta contraditória e cruel para uma empresa filha do Estado, a qual faz concorrência em pé de igualdade com gigantes nacionais do varejo e que neste momento está sendo indevidamente

sacrificada. Diz que não questiona nenhum privilégio, mas que apenas seja julgado o presente pleito sob a luz da justiça fiscal, considerando os fatos apresentados.

Conclui dizendo que, diante do exposto, reconhece como devidos os valores apurados na infração 1ª no montante de R\$ 3.530,09, o qual submeterá a processo de parcelamento, bem como as infrações 2ª e 3ª, já parceladas, e pede a anulação dos tópicos II, III e IV relacionados à infração 1ª, no montante de R\$ 525.069,00, sendo R\$ 26.393,60 do tópico II, R\$ 85.986,52 do tópico III e R\$ 412.688,88 do tópico IV.

Ao ter vista dos autos, o fiscal autuante se pronunciou (fls. 480/484), reproduzindo os pontos questionados pelo autuado. Fala do que foi destacado na primeira informação. Assinala as questões suscitadas pelo autuado na nova contestação, observando que o contribuinte reconheceu como procedente o valor fundamentado no tópico I da informação fiscal, após ter sido acolhido parcialmente o informado na primeira contestação.

Quanto ao tópico II, frisa que, feitas as exclusões assinaladas na primeira informação, restaram sem estorno as operações alcançadas pelo Decreto 4.316/95 das mercadorias oriundas de estabelecimentos comerciais fabricadas na Bahia com o benefício da norma citada.

Com relação ao tópico III, considera que as inaptidões e possível baixa de fornecedores não teriam o condão de validar o crédito do ICMS das aquisições, pois a baixa ocorreu em 2013, portanto, fora do período das aquisições, e no tocante às inaptidões, estas, ou não existem, ou são anteriores ao período fiscalizado e o contribuinte foi reativado, ou são posteriores, conforme se pode verificar em consulta ao cadastro de contribuintes através do sistema Informações do Contribuinte (INC).

Quanto ao tópico IV, diz que a norma é imperativa e não admite outra solução para o crédito lançado na apuração, e, se algum estabelecimento da empresa tiver pagado o ICMS das saídas alcançadas pelo decreto, poderá, dentro do prazo decadencial, lançar a crédito o débito das mercadorias, porém todos os estabelecimentos que foram fiscalizados dessa mesma empresa realizaram o estorno do débito, inclusive o autuado, que, no entanto, não estornou o crédito.

Quanto ao suposto erro cometido pelo autuante na informação, que teria contado em duplicidade o débito mantido, diz o fiscal que se trata de mera questão aritmética, e os demonstrativos às fls. 158 a 284 não dão margem a dúvidas, especialmente o quadro-resumo à fl. 284, que demonstra que o valor do item 1º, depois de acolhida em parte a contestação, é exatamente aquele que o contribuinte informa à fl. 298.

Opina pela procedência parcial do item 1º, reduzindo-se o valor histórico [do imposto] de R\$ 1.033.564,68 para R\$ 528.599,09, e pela manutenção integral dos demais itens.

#### **VOTO VENCIDO – ITEM 1º - RELATIVO ÀS TRANSFERÊNCIAS**

Este Auto de Infração é composto de 3 lançamentos. Foi impugnado apenas o lançamento do item 1º, que cuida de recolhimento de ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto – no cálculo mensal da apuração do tributo, o contribuinte não estornou o crédito das aquisições para comercialização de mercadorias fabricadas na Bahia por estabelecimentos beneficiários do tratamento previsto nos arts. 1º e 1º-A do Decreto nº 4.316/95.

Na defesa o autuado apresentou levantamento por ele efetuado demonstrando que parte do crédito apurado pela fiscalização, no valor de R\$ 464.216,00, não havia sido utilizada, pois o crédito lançado foi igual a zero no livro de entradas. Ao prestar a informação, o fiscal autuante disse que havia sido induzido a erro, mas de fato não houve aproveitamento de crédito em praticamente todo o valor impugnado, e por isso reconhece como improcedente o valor de R\$ 460.685,91. Ao tomar ciência do teor da informação fiscal, o contribuinte declarou que, após análise dos livros, concorda com o lançamento da diferença no valor de R\$ 3.530,09.

Outra questão suscitada pela defesa é quanto ao valor de R\$ 69.967,78, referente a entradas de mercadorias adquiridas para revenda por parte da empresa fornecedora, e portanto não enquadradas no benefício fiscal do Decreto nº 4.316/95, por não se tratar de produtos industrializados por tais empresas. Na informação fiscal, o autuante declarou acatar grande parte do que foi questionado, e reconheceu como improcedente o valor de R\$ 43.574,17 do total contestado de R\$ 69.967,78.

A defesa também reclamou do valor de R\$ 85.986,52, referente a Notas Fiscais de fornecedores que não possuíam Carta de Habilitação à época do lançamento das Notas Fiscais. Na informação fiscal, o autuante contrapôs que todos os fornecedores indicados na contestação possuíam habilitação para operar com o benefício do Decreto nº 4.316/95, conforme se pode verificar em consulta pública ao site da Sefaz na rede mundial de computadores, e existem ainda fornecedores que faziam uso do benefício do Decreto nº 4.316/95 através de termos de acordo celebrados com a Sefaz ou cujos certificados de habilitação estavam vigentes em data anterior aos extratos apresentados pelo autuado, conforme se pode verificar no cadastro de contribuintes. Informa que essas informações constam na coluna “Manifestação do Autuante” do demonstrativo à fl. 169.

Também reclama o autuado que foram indevidamente incluídas no levantamento as Notas Fiscais com o CFOP 2.102, referentes a aquisições de fora do Estado, conforme Notas Fiscais 237465, 237813 e 241307, e como as mercadorias são procedentes de fora do Estado não há por que se sustentar em relação ao benefício do Decreto nº 4.316/95, pois o benefício se refere a produtos industrializados no Estado da Bahia. Por isso, pede a anulação do valor de R\$ 490,00. Quanto ao CFOP 1.949, que segundo a fiscalização não foram estornados os valores dos créditos, no total de R\$ 215,52, o autuado alega que os valores sequer foram creditados no livro de entradas, conforme faz prova. Solicita a anulação do referido valor. O fiscal autuante, ao prestar a informação, reconheceu que R\$ 490,00 se referem a créditos de operações interestaduais e que R\$ 215,52 se referem a créditos não aproveitados na apuração do ICMS, e declarou acolher essa parte da contestação.

Outro ponto questionado pela defesa diz respeito às transferências, CFOP 1.152. O autuado alega que não houve prejuízo para o Estado porque os débitos pagos pela filial de origem são lançados como crédito na filial de destino, tornando portanto o efeito fiscal igual a zero. Aduz que, como prova de que os débitos das transferências estão devidamente lançados nos livros de saída e respectiva apuração, apresenta relatório de transferências, CFOP 5.152, em meio magnético, em função do volume de páginas (132), que constam no anexo 4, apresentando a primeira e a última páginas para fins de comprovação, do qual reproduz o resumo. Observa que, apenas considerando itens industrializados no Estado da Bahia, adquiridos de fornecedores habilitados, conforme o Decreto nº 4.316/95, a filial auditada gerou um total de débitos de R\$ 1.217.095,74, sendo destes R\$ 552.820,36 durante o ano de 2009 e R\$ 664.275,38 durante o ano de 2010, comprovando que não só os créditos são registrados, como os débitos são efetivamente destacados, apurados e recolhidos. Observa que os débitos superam os créditos indevidamente utilizados em R\$ 804.406,86, que correspondem ao total de débitos lançados com o CFOP 5.152, de R\$ 1.217.095,74, menos o total de créditos lançados com o CFOP 1.152, no valor de R\$ 412.688,88, lançado no Auto. Diante disso, pleiteia que seja acatado como legítimo o procedimento de conta corrente fiscal no ato das transferências de tais produtos, bem como que seja anulado o valor de R\$ 412.688,88, sendo R\$ 289.875,65 e R\$ 122.813,22 para os anos de 2009 e 2010, respectivamente.

Ao prestar a informação, o fiscal autuante considerou que essa parte da contestação carece de qualquer fundamento legal ou material, porque a apuração do ICMS é por estabelecimento, e o estabelecimento no qual foi feita a auditoria está obrigado a estornar o crédito apurado e não o fez, e, mesmo que o estabelecimento que efetuou as transferências ao autuado tenha procedido na forma alegada, nada o impede de, dentro do período decadencial, lançar o estorno de débito.

Em suma, feitos os ajustes em face das questões suscitadas pela defesa, o fiscal autuante apresentou novos demonstrativos do item 1º, às fls. 172 a 252 (exercício de 2009) e às fls. 252 a 283 (exercício de

2010), além de um quadro-resumo, que se encontra à fl. 284. O autuante opina pela procedência parcial do item 1º, reduzindo o imposto de R\$ 1.033.564,68 para R\$ 528.599,09.

O contribuinte não se conformou integralmente com o resultado da revisão e apresentou manifestação nesse sentido (fls. 297/299). Todos os pontos suscitados foram abordados pelo autuante (fls. 480/484), inclusive a alegação do autuado de que na revisão teria havido lançamento em duplicidade.

Acato a revisão efetuada pelo autuante, salvo no tocante às transferências, pois estou convicto de que, apesar de a empresa não ter agido estritamente como prevê o Decreto nº 4.316/95, não houve prejuízo para o Estado.

Prevê o art. 3º do supracitado decreto que ao estabelecimento que promover saídas de produtos fabricados neste estado por contribuintes que tenham utilizado em sua produção o tratamento previsto no art. 1º ou no art. 1º-A é vedada a utilização do crédito fiscal da entrada da mercadoria, podendo lançar como crédito o valor do imposto destacado na Nota Fiscal de saída.

Essa regra aplicava-se inclusive nas transferências. Sendo assim, quando esta filial transferisse mercadorias para outras filiais, deveria destacar o imposto na Nota Fiscal e estornar o débito no Registro de Saídas – ou seja, não pagaria o imposto destacado na Nota; por sua vez, as filiais, ao receberem as mercadorias transferidas, apesar de nas Notas haver destaque do imposto, não deveriam utilizar o crédito. Já no caso inverso, as outras filiais, ao transferirem mercadorias para esta filial, deveriam destacar o imposto na Nota Fiscal e estornar o débito no Registro de Saídas, e esta filial, que foi autuada, ao receber as mercadorias, apesar de nas Notas haver destaque do imposto, não deveria utilizar o crédito.

Matematicamente, é como se as operações fossem isentas: a filial remetente não pagava o imposto, apesar de destacar o tributo na Nota, e a filial de destino não podia utilizar o crédito destacado no documento.

Quando digo que matematicamente é como se as operações fossem isentas, quero com isso deixar claro que os efeitos fiscais seriam zero, tanto na filial remetente quanto na filial de destino: ninguém se debitava, ninguém se creditava.

Ocorre que a empresa não procedeu assim, e, nas transferências, se debitou na saída (quando não era para se debitar) e se creditou na entrada (quando não era para se creditar). Tendo em vista que esta filial transferiu para outras filiais muito mais do que recebeu, o resultado foi que a empresa como um todo – considerado o conjunto de suas filiais – terminou pagando imposto a mais, pois se debitou a mais (não era para se debitar) embora tenha depois se creditado do imposto pago indevidamente. Não houve portanto prejuízo para o Estado. Pelo contrário, ao se debitar indevidamente a mais, mesmo tendo depois se creditado do que foi pago indevidamente, só a empresa é que foi prejudicada.

Por essas razões, relativamente ao item 1º, acato o resultado da revisão efetuada pelo autuante, salvo no tocante às transferências, devendo dos valores demonstrados nos papéis de trabalho às fls. 172 a 284 ser excluído o valor de R\$ 412.688, 87, sendo R\$ 289.875,65 referente ao exercício de 2009 e R\$ 122.813,22 referente a 2010.

Os lançamentos dos itens 2º e 3º não foram impugnados.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **VOTO VENCEDOR – ITEM 1º - RELATIVO ÀS TRANSFERÊNCIAS**

Com a devida vênia, apesar do bem elaborado voto proferido pelo relator com relação a essa infração 01, o meu entendimento não aponta no mesmo sentido de que não houve prejuízo para o Estado, no procedimento manejado pelo contribuinte autuado, nas operações de transferências para



outras filiais, debitando-se nas saídas (quando não era para se debitar) e creditando-se nas entradas (quando não era para se creditar). Firma a decisão, em contrário, que ao se debitar indevidamente em valor maior, mesmo tendo depois se creditado do que foi pago também indevidamente, a empresa é que foi prejudicada.

O lançamento tributário de ofício deve necessária obediência aos princípios da legalidade, da moralidade e da eficiência administrativa que regem a Administração Pública, evitando dar continuidade à cobrança de crédito tributário sabidamente indevido ou lavratura de autos de infração, quando praticados com ilegalidade ou abuso de poder.

De igual sorte, não se pode recorrer a uma simplificação fiscal, como no caso, da ausência de prejuízo do Estado, como alternativa de resolução de conflitos em matéria tributária, tendo em visto os conteúdos axiológicos superiores do sistema tributário, especialmente, a exigibilidade dos tributos, que deve coincidir com o princípio da indisponibilidade do patrimônio público (crédito tributário).

No caso em concreto, em especial, o Decreto Estadual nº 4.316/95, que dispõe sobre o lançamento e o 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 industriais desses setores, prevê, em seu art. 3º que *"ao estabelecimento que promover saídas de produtos fabricados neste estado por contribuintes que tenham utilizado em sua produção o tratamento previsto no art. 1º ou no art. 1º-A é vedada a utilização do crédito fiscal da entrada da mercadoria, podendo lançar como crédito o valor do imposto destacado na Nota Fiscal de saída"*.

A regra que deveria ser aplicada, nas operações das transferências entre as filiais do contribuinte autuado, não foi observada. A filial remetente deveria destacar o ICMS respectivo da operação, estornando o valor na escrituração das saída; e a filial de destino não utilizava o crédito destacado no documento fiscal.

O estabelecimento autuado resolveu agir diversamente do que dispunha a legislação que lhe concedia benefício fiscal no recolhimento do ICMS. Tributou, debitando na saída e utilizou o crédito fiscal na entrada das mercadoria.

Sabe-se que é direito de toda sociedade empresarial organizar e planejar as suas atividades de modo a obter a melhor eficiência operacional, estratégica, financeira, societária e tributária, sendo mesmo um dever dos administradores, sócios, proceder com a devida diligência na busca de melhores resultados, cumprindo a função social da atividade empresarial (art. 170, I, CF 88).

A Lei 6.404/76 dispõe, inclusive, que o administrador deve empregar o cuidado de todo homem probo, na administração dos seus próprios negócios, exercendo as atribuições que a lei e o estatuto lhe conferem no interesse da companhia, satisfeitas as exigências do bem público e a função social da empresa. Dessa forma, é permitido o planejamento fiscal, a elaboração de negócios do contribuinte, na forma que melhor lhe aprouver, assumindo com liberdade o caminho financeiro, econômico, tributário que lhe parecer mais favorável, desde que não haja qualquer oposição à lei ou incidência em ato ilícito.

Portanto, o contribuinte tem direito de adotar condutas que tornem menos onerosa, do ponto de vista fiscal, os negócios que realiza. Esse direito subjetivo, no entanto, tem um limite que é o ordenamento jurídico, de modo que haverá censura jurídica, onde esteja presente comportamento ilícito.

Contudo, no caso, a forma de controle no cálculo mensal do exato imposto devido, dos estornos dos créditos previstos na legislação a serem realizados na comercialização de mercadorias fabricadas na Bahia por estabelecimentos beneficiários do tratamento favorecido, deve ser do

contribuinte; não pode ser acatada a tese de ausência de prejuízo, tendo o contribuinte agido *contra legem*.

Diante da dimensão do empreendimento do sujeito passivo, das várias filiais envolvidas nas operações de transferências e da adoção de procedimento diverso daquele informado no decreto 4.316/95, em se tratando de ferramenta utilizada para viabilizar seus negócios e no gerenciamento do seu próprio conta corrente fiscal, caberia ao próprio autuado trazer aos autos os elementos necessários em favor de suas alegações, provando os valores corretos dos débitos que recolheu em confronto com os valores devidos, conforme a legislação específica, uma vez que o contribuinte é quem tem o domínio desses elementos.

Nesse sentido, não acompanho a tese defensiva, acatada pelo nobre relator de que, ao se debitar indevidamente a mais, mesmo tendo se creditado do que foi pago indevidamente, só a empresa é que foi prejudicada.

Repetindo, a infração em debate foi lavrada para exigir ICMS recolhido a menos por erro no cálculo mensal da apuração do imposto; o contribuinte não estornou o crédito das aquisições para comercialização de mercadorias fabricadas na Bahia por estabelecimentos beneficiários do tratamento previsto nos artigos 1º e 1º-A do Decreto nº 4.316/95, sob o argumento que lançava o débito na filial de origem. Deve o contribuinte proceder conforme determina a legislação do ICMS, considerando ainda que se trata de um tratamento especial, de benefício fiscal, e que deve ser interpretado sem qualquer margem de discricionariedade ou elasticidade na aplicação da norma, nos termos do art. 111 do Código Tributário Nacional.

Após o refazimento da apuração, conforme o Decreto 4.316/95, em havendo valores de créditos em favor do contribuinte, deverá fazer o seu aproveitamento, nos termos da legislação do ICMS, pois é um direito expressa na mencionada norma.

Em síntese, do imposto lançado, inicialmente, no valor de R\$ 1.033.564,68, resta caracterizado no valor de R\$528.599,06: no tópico I (R\$3.530,09); no tópico II (R\$26.393,60); no tópico III (R\$85.986,52); no tópico IV (R\$412.688,88)

É o voto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269182.0003/14-2**, lavrado contra **RAMIRO CAMPELO COMÉRCIO DE UTILIDADES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 601.670,02**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 528.599,09, de 70% sobre R\$ 53.717,97 e de 100% sobre R\$ 19.352,96, previstas no art. 42, incisos II, “a”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2015

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR/VOTO VENCIDO – ITEM 1º/RELATIVO ÀS TRANSFERÊNCIAS

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO–JULGADOR/VOTO VENCEDOR–ITEM 1º/RELATIVO ÀS  
TRANSFERÊNCIAS