

A. I. N° - 294888.0012/21-0  
AUTUADO - ACC BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COMPUTADORES LTDA  
AUTUANTE - ROMY SANTOS SILVA  
ORIGEM - INFAC COSTA DO CACAU  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 06.12.2021

## 6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0423-06/21-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS FISCAIS E ESTORNOS DE DÉBITOS AUTORIZADOS PELO DECRETO nº 4.316/95. É pertinente a utilização da AUDITORIA DO CONTA CORRENTE com fins de apurar infração que envolva apropriação de créditos ou estornos de créditos, a exemplo do verificado no caso concreto, em função da necessidade de homologação do pagamento do imposto com vistas à aplicação escorreita dos ditames do Decreto nº 4.316/95. Não cabe na matéria a apropriação de créditos de ICMS decorrentes de operações não alcançadas pelo fato gerador deste imposto, ou que tenha sido objeto de benefício fiscal que desonere à tributação pelas saídas a que se vinculam. Infração subsistente. MULTA. 1. DECLARAÇÃO E APURAÇÃO MENSAL DO ICMS - DMA. DADOS INCORRETOS. Não houve impugnação. Infração subsistente. Indeferido o pedido de diligência. Afastada arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 25/06/2021 e se refere à cobrança de ICMS no valor de **R\$332.344,30**, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, tendo sido efetuada a ciência do feito ao contribuinte no dia 05/07/2021 conforme doc. à fl. 224, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 003.001.001 – “*Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto.*” Referente ao período de **JULHO, AGOSTO, OUTUBRO E NOVEMBRO/16; FEVEREIRO, MAIO a DEZEMBRO/2017; JUNHO a DEZEMBRO/2018; JANEIRO à JUNHO, AGOSTO, SETEMBRO e DEZEMBRO/2019**.

Infração 02 - 016.005.011 – “*Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS).*” Referente ao período de **DEZEMBRO/20**;

Constata-se que tempestivamente a Autuada apresentou impugnação ao lançamento através dos documentos constantes às fls. 226 a 246, quando apresentou o arrazoado de defesa relatado a seguir.

Asseverou que a Impugnante tem como objeto social, dentre outras atividades, a importação, a indústria e o comércio atacadista de produtos ou equipamentos elétricos, eletrônicos, de telecomunicações, computadores e seus periféricos e componentes, conforme disse se infere da Cláusula 3ª do seu Contrato Social e dos registros de Classificação Nacional de Atividades Econômicas (“CNAE”) vinculados ao seu CNPJ.

Salientou que a Impugnante, nesse contexto, se submete à apuração e recolhimento do ICMS no Estado da Bahia e se vale dos benefícios fiscais previstos no Decreto Estadual nº 4.316/1995, que dispõe sobre o lançamento e o pagamento do referido imposto relativo ao recebimento, do exterior,

de componentes, partes e peças destinados à fabricação de produtos de informática, eletrônica e telecomunicações, por estabelecimentos industriais.

Explicou que essa legislação estabelece benefícios fiscais condicionados, com regras de diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS relativo ao recebimento do exterior de produtos que especifica para o momento em que ocorrer a saída dos mesmos produtos ou de produtos deles resultantes por parte de estabelecimentos industriais.

Acrescentou que o Decreto prevê a possibilidade de apuração de créditos de 100% do ICMS destacado na saída desses produtos e do saldo devedor do imposto apurado em cada mês, relativo às operações com os referidos produtos (crédito presumido).

Disse que nos termos deste Decreto, permite-se, ainda, a apuração de créditos nas saídas interestaduais para revenda dos produtos importados, de modo a reduzir a alíquota efetiva do imposto devido em tais circunstâncias.

Pontuou que, uma vez que a Impugnante promove a importação e industrialização para comercialização dos produtos abrangidos pelo regime diferenciado de apuração do ICMS previsto no Decreto Estadual nº 4.316/1995, somente se coloca em situação de saldo devedor do referido imposto, em relação a tais produtos, quando revende mercadorias importadas. Nessa circunstância, de todo modo, vale-se de créditos que reduzem a alíquota efetiva de tais operações.

Rematou que a Impugnante poderia, no pior cenário, incorrer em infração por suposta apuração indevida de créditos – jamais em falta de recolhimento do imposto. Afinal, pela sistemática dos benefícios fiscais de que é beneficiária, o imposto devido na importação é deferido para a saída e, nesta ocasião, são concedidos créditos presumidos de ICMS de 100%.

Asseverou que a despeito desses fatos, a Impugnante foi surpreendida com a lavratura de diversos Autos de Infração e Notificações Fiscais que discriminou, os quais disse tratarem, fundamentalmente, de supostas infrações à legislação tributária estadual, em razão de alegado recolhimento a menor e não recolhimento do ICMS devido em operações destinadas a outros Estados da Federação ou destinadas ao mercado interno, registradas ou não na escrituração fiscal, bem como em razão de suposta declaração incorreta ou falta de registro de operações realizadas.

No que se refere à nulidade do Auto de Infração nº 2948880011/21-4, afirmou que, conforme depreende-se da descrição e fundamentação da infração apresentada pela Autoridade Fiscal, não é possível confirmar os reais fundamentos do lançamento. Tendo explicado que a descrição é manifestamente genérica e não se compatibiliza com o regime de tributação diferenciado ao qual se submete a Impugnante.

Explicou que a demonstração sintética dos valores devidos mensalmente pela Impugnante não satisfaz a exigência legal de que a Autoridade Fiscal demonstre, de forma clara e comprehensiva, a base de cálculo e método de apuração do tributo, especialmente, considerando a elevada quantidade de operações mensais do contribuinte.

Acrescentou que, não obstante a patente nulidade desse lançamento, no mérito ele seria completamente improcedente.

Pois, em relação à cobrança do ICMS devido nas operações interestaduais, no Auto de Infração nº 2948880012/21-0, a Impugnante se utilizou legitimamente dos benefícios fiscais previstos no Decreto Estadual nº 4.316/1995, tendo promovido a apuração correta do ICMS devido ao Estado da Bahia.

Prometeu demonstrar que a Autoridade Fiscal incorreu em equívoco ao exigir o ICMS relativo aos créditos não estornados pela Impugnante decorrentes de entradas de mercadorias em operações de (i) troca de mercadoria em razão de garantia (CFOP 1949); (ii) retorno de mercadoria com saída para demonstração (CFOP 2913); e (iii) retorno de mercadoria com saída em consignação (CFOP 1918).

Passando ao tópico “*III. PRELIMINARES / III.1. Nulidade dos Autos de Infração: violação ao direito de defesa, por descrição genérica das infrações.*”. Disse que o Auto de Infração trata de suposta infração por

recolhimento a menos do ICMS relativo a operações próprias escrituradas. E que para embasar legalmente essas acusações, a Autoridade Fiscal citou, a título de enquadramento legal, os artigos 24 a 26 da Lei nº 7.014/1996 c/c art. 305 do Regulamento do ICMS (“RICMS/BA”), publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Reproduziu os dispositivos legais.

Afirmou que o enquadramento legal aplicado foi absolutamente genérico, já que feito por meio da indicação de dispositivos que seriam aplicáveis a inúmeras circunstâncias e, de nenhum modo, permitem a compreensão das razões que ocasionaram a lavratura dos Autos de Infração.

Salientou que a despeito disso, o I. Órgão Fiscalizador, por intermédio da lavratura dos Auto de Infração nº 2948880012/21-0, exigiu da Impugnante crédito tributário relativos aos anos-calendários de 2016 a 2020, acrescido de multas de 60%, nos termos do art. 42, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 7.014/1996.

Asseverou que apresentação dos enquadramentos legais acima apresentados não supre, de nenhuma forma, os requisitos exigidos pelo Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (“RPAF/BA”), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para fins de fundamentação das autuações.

Disse que esse diploma normativo, ao dispor as condições para lavratura do Auto de Infração, prescreve que:

*Art. 39. O Auto de Infração conterá: (...)*

*III - a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta; (...)*

*V - a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação:*

*a) em que se fundamente a exigência fiscal, relativamente à ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou acessória;*

*b) tidos como infringidos;*

*c) em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente;*

*VI - outras ocorrências ou informações consideradas úteis para esclarecimento da ação fiscal; (...)*

Pontuou haver demonstrado que as normas destacadas estabelecem a obrigatoriedade de o Auto de Infração apresentar, de forma clara, precisa e sucinta, os fatos que correspondem a infrações às obrigações tributárias, além dos dispositivos que dão embasamento à constatação da irregularidade.

Portanto entendeu que, ao não especificar quais seriam, supostamente, os eventos que geraram o lançamento, a Autoridade Fiscal tornou inviável a defesa da Impugnante. Afinal, as infrações somente podem ser elididas se ficar demonstrado que os eventos correspondentes não ocorreram, o que é impossível de se fazer quando não se sabe nem mesmo que eventos são esses. Disse ser manifestamente insuficiente alegar que o contribuinte deixou de recolher o ICMS ou o recolheu a menor, quando são infundáveis as possibilidades de eventos que ocasionariam tais conclusões.

Rematou que incidentes desta natureza constituem óbices à defesa, dificultam o contraditório e são, por isso, incompatíveis com o devido processo legal. A acusação genérica de falta de recolhimento ou recolhimento a menor de ICMS não justifica a cobrança. Elas são, em verdade, consequências de supostas infrações que são desconhecidas pela Impugnante, na medida em que a Autoridade Fiscal se omite acerca delas. Evocou a aplicação do inciso II do art. 18 do RPAF.

*Art. 18. São nulos: (...)*

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*

Ponderou que embora reconhecer ser verdade que o § 1º do art. 18 admite correções, este faz a ressalva de que somente são sanáveis os vícios que consistam em eventuais incorreções ou omissões ou em não-observância de exigências meramente formais – e mesmo assim “desde que seja possível determinar a natureza da infração.

*§ 1º. As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde*

**que seja possível determinar a natureza da infração**, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

Concluiu então que, somente se admite o saneamento de vícios eventuais, e não substanciais. Isso é ressaltado quando se atenta para a ressalva: “*desde que seja possível determinar a natureza da infração...*”. Explicou que havendo mudança da natureza da infração (a chamada “mudança de fulcro” da autuação), o vício deixa de ser “eventual” e passa a ser “substancial”, de fundo.

Considerou que o termo “Eventual” significa casual, fortuito, acidental, coisa de pouca importância. Exigências meramente formais (atente-se para o advérbio “meramente”) que seriam aquelas que dizem respeito, apenas, ao modo como o ato é praticado, sem maiores consequências, sem prejuízo para a outra parte. E afirmou que houve neste caso prejuízo jurídico para o autuado. Pontuou ser este o entendimento do CONSEF/BA.

Pediu pela nulidade dos lançamentos relativos ao Auto de Infração n. 2948880012/21-0, com fundamento no art. 18, II, do RPAF/BA.

Passando ao tópico “III. 2. Nulidade do Autos de Infração: violação ao direito de defesa, pela não discriminação individualizada das operações glosadas.” Afirmou que, no caso concreto, o direito de defesa da Impugnante foi violado também por outra razão: o Auto de Infração não foi acompanhado de uma discriminação individualizada das operações fiscalizadas.

Disse que de acordo com o RPAF/BA, o Auto de Infração deve ser acompanhado de dados que possibilitem ao contribuinte autuado compreender, plenamente, os fundamentos do lançamento de ofício, o que inclui, naturalmente, demonstrativos e levantamentos que se façam indispensáveis à precisa identificação das infrações. Nesse sentido, os artigos 41 e 46 do RPAF/BA dispõem que:

*Art. 41. O Auto de Infração far-se-á acompanhar:*

*I - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, obrigatoriamente;*

*II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato arguido (...)*

*Art. 46. Na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento da ação fiscal e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto, inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha.*

Concluiu ser expressamente determinado que o Auto de Infração seja acompanhado de provas, demonstrativos, levantamentos, enfim quaisquer documentos e informações que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados. E que no caso concreto, entretanto, não foi oportunizada à Impugnante a chance de identificar quais operações teria deixado de promover o recolhimento do ICMS devido ao Estado da Bahia.

Acentuou que o Autuante não disponibilizou qualquer planilha para demonstrar como apurou a base de cálculo do imposto exigido, anexando tão somente um relatório sintético dos valores cobrados mês a mês, sem relacionar as notas fiscais de cada operação, cuja apuração realizada pela Impugnante fora desconsiderada.

Disse que a falta de discriminação das operações de aquisições dos produtos que deram origem a exigência de recolhimento a menor ou não recolhimento do ICMS e a entrega ao autuado do correspondente demonstrativo comprometem o direito de defesa, constituindo vício insanável em possível conversão do processo fiscal em diligência, que indicaria óbice à defesa do autuado, dificultando o contraditório, sendo incompatível com o direito processual. Colacionou excertos de julgados deste CONSEF, que afirmou já haver decidido pela nulidade de autuações que apresentam

vícios como os verificados nos Autos de Infração em referência:

*ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. MERCADORIA INCLUÍDA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (peças e acessórios de bicicletas). RECOLHIMENTO A MENOS. Não houve discriminação das aquisições das mercadorias sujeitas à substituição tributária, comprometendo direito de defesa do autuado e a própria base de cálculo da infração. Auto de Infração NULO. Decisão unânime. (ACÓRDÃO JJF Nº 0073-01/15)*

*FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. MATERIAIS DE USO E CONSUMO ADQUIRIDOS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. A inexistência das planilhas (exercícios de 2011 e 2013) impedem a verificação da acusação correspondente e a identificação das mercadorias adquiridas, não sendo possível afirmar com segurança que se tratam de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento. A existência da planilha analítica referente ao ano de 2012, em CD com o título de “saccomm dfal 2012”, não serve como prova para a acusação referente aos anos de 2011 e 2013. Portanto, em decorrência da falta de elementos suficientes para se determinar, com segurança, os exercícios de 2011 e 2013, são nulos os referidos períodos, restando tão somente o exercício de 2012. Item parcialmente subsistente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO FALTA RECOLHIMENTO. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. O Auditor Fiscal não motiva a exigência, não acosta os demonstrativos de débito que dão origem a exigência do ICMS-ST, causando insegurança na determinação de infração, cerceando o direito do contribuinte autuado. Infração Nula. Rejeito pedido de Perícia Fiscal. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Vencido o voto do relator quanto à infração 1. Decisão não unânime. (ACÓRDÃO JJF Nº 0237-01/16)*

*EMENTA: ICMS. REFORMA DE JULGAMENTO. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OBSERVAÇÃO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. Reformada a Decisão de Primeira Instância que concluiu pela procedência do Auto de Infração. Comprovado prejuízo ao contribuinte no seu direito ao contraditório, por não ter-lhe sido fornecido relatório diário analítico das informações TEF, possibilitando o cotejamento dos seus dados escriturais com os fornecidos pelas instituições financeiras e de cartões de créditos. Devolva-se o PAF ao órgão prolator da Decisão reformada para saneamento do processo e posterior julgamento. Recurso PROVIDO, para declarar a NULIDADE da Decisão recorrida. Decisão unânime. (ACÓRDÃO CJF Nº 0170-11/08).*

Destacou o teor da Súmula CONSEF nº 01, que entende plenamente aplicável ao caso concreto, para que se reconheça a nulidade da autuação, dada a falta de transparência da Autoridade Fiscal em relação ao método aplicado para apuração do tributo devido:

*“ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.”*

Destacou que, embora o pagamento do ICMS ocorra mês a mês, a hipótese de incidência do imposto ocorre a cada operação realizada e a base de cálculo, portanto, não se apura sem identificação das operações que geraram a suposta diferença, sendo imprescindíveis os valores envolvidos em cada uma das operações de comercialização promovidas pela Impugnante – inúmeras a cada mês.

Pontuou que, por todos os esclarecimentos apresentados acerca da atividade desenvolvida pela Impugnante e o seu enquadramento nas hipóteses de benefício fiscal ofertados pelo Decreto nº 4.316/1995, entende ser, manifestamente insuficiente à compreensão dos motivos que levaram à autuação em apreço a mera indicação de que a Impugnante deixou de recolher ICMS de operações escrituradas.

Ponderou que, considerando o regime diferenciado de apuração do ICMS ao qual se submetem as operações realizadas pela Impugnante, são muitas as razões pelas quais poderia ser apontado algum equívoco na sua apuração e, em razão delas, haver ausência de recolhimento de ICMS.

Afirmou que, para cada operação efetivada, poderia haver discordância da Autoridade Fiscal quanto à aplicação do deferimento do ICMS na importação de produtos abrangidos pelo referido diploma normativo, quanto à apuração de créditos sobre o ICMS destacado ou quanto à apuração de créditos sobre o saldo devedor, dentre outras inúmeras possibilidades relacionadas a operações que,

eventualmente, não estejam enquadradas no Decreto nº 4.316/1995.

Afirmou não ser possível alegar que o Demonstrativo do Débito, com mero apontamento dos valores supostamente devidos para cada mês do período fiscalizado, permitiria a compreensão das reais motivações dos lançamentos em questão. E que as demonstrações realizadas não permitem à Impugnante compreender, verdadeiramente, qual a origem dos créditos tributários exigidos.

Asseverou que a Autoridade Fiscal não permitiu à Impugnante ter acesso ao lastro documental que subsidiaria as apurações que serviram de base à acusação formulada.

Dessa forma, entende ser nulo o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais e descumprimento do devido processo legal, impondo-se o imediato e integral cancelamento do Auto de Infração nº 2948880012/21-0.

Quanto ao tópico “IV. MÉRITO”, disse que a Impugnante se utilizou, legitimamente, dos benefícios fiscais previstos no Decreto estadual n. 4.316/1995 e promoveu a apuração correta do ICMS devido ao Estado da Bahia ao longo do período fiscalizado.

No sub tópico “IV.1. Apuração correta do ICMS com base no Decreto estadual nº 4.316/1995”, disse que a Impugnante promove a importação de insumos e industrializa para comercialização produtos de informática produzidos com PPB e, por conseguinte, abrangidos pelo regime diferenciado de apuração do ICMS previsto no Decreto Estadual nº 4.316/1995. E que por força das referidas normas, a Impugnante pode se aproveitar de benefícios fiscais de ICMS em suas operações.

Explicou que nos termos dos artigos 1º e 1º-A, a Impugnante se beneficia de diferimento do pagamento do ICMS relativo ao recebimento do exterior de produtos que o Decreto especifica para o momento em que ocorrer a saída dos mesmos produtos ou de produto deles resultantes por parte de estabelecimentos industriais.

Além disso, disse que o Decreto prevê, nos artigos 2º e 2º-A, a possibilidade de apuração de créditos de ICMS equivalente a 100% do imposto destacado na saída desses produtos e do saldo devedor do imposto apurado em cada mês.

Por conta dessas benesses, afirma que o Decreto estabelece que o contribuinte não poderá apurar crédito fiscal na entrada das mercadorias abrangidas pelo tratamento diferenciado nele previsto. Disse ser o que consta em seu art. 3º:

*“Art. 3º 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, fica vedada a utilização do crédito fiscal da entrada da mercadoria, podendo lançar como crédito o valor do imposto destacado na nota fiscal de saída.”*

Pelas disposições acima apresentadas, rematou que, em relação às aquisições pela Impugnante, eventual crédito de ICMS apurado deve ser estornado; e, em relação às saídas, eventual débito de ICMS deve ser amortizado.

Afirmou que a exceção, normalmente, fica por conta dos produtos acabados revendidos em operações internas ou interestaduais, nos termos do art. 7º e respectivo parágrafo único, do referido Decreto.

Explicou que em relação à saída deles, cabe à Impugnante efetuar lançamento de crédito na sua escrita de modo que o ICMS incidente tenha alíquota efetiva de 3,5% ou 1%, conforme o caso. Nestes casos, tratando-se de saída tributada, não há que se falar no estorno dos créditos apurados na entrada.

Entretanto, disse que há outras situações em que o estorno dos créditos, igualmente, não é devido e, aparentemente, é, justamente, sobre elas que recai a controvérsia aqui tratada.

Salientou que a Impugnante, ao revisitar suas apurações do período fiscalizado, constatou que os valores exigidos decorrem de fato que não guarda qualquer relação com as infrações imputadas nos Autos de Infração nº 2948880011/21-4 e nº 2948880012/21-0 (deixar de recolher ou recolher a menor o ICMS de operações escrituradas).

Ressaltou que a verdadeira razão para as autuações, está no fato de que a Autoridade Fiscal entendeu, equivocadamente, que em determinadas circunstâncias caberia à Impugnante estornar créditos apurados com a entrada de mercadorias.

Afirmou que a divergência entre o que foi apurado pelo contribuinte e o suposto entendimento da Autoridade Fiscal se dá em relação aos créditos decorrentes das entradas de mercadorias em três circunstâncias: (i) troca de mercadoria em razão de garantia (CFOP 1949); (ii) retorno de mercadoria com saída para demonstração (CFOP 2913); e (iii) retorno de mercadoria com saída em consignação (CFOP 1918).

Asseverou que as entradas de mercadorias no estabelecimento da Impugnante ocorrem por variadas razões: compras para industrialização, compra para comercialização, compras para revenda, devolução de revenda, devolução de vendas de produtos industrializados, recebimento de brindes, além das três circunstâncias indicadas no parágrafo acima, relativas a troca em garantia, retorno de demonstração e retorno de consignação.

Informou que seguindo a determinação do Decreto Estadual nº 4.316/1995, a Impugnante apura os créditos relativos a operações dessas naturezas e, no mesmo mês, promove o respectivo estorno. Para dar cumprimento à essa prescrição, a Impugnante, ao apurar o débito de ICMS decorrente das saídas de mercadorias, pelas mais diversas razões, acresce a tais valores o montante correspondente de estorno de créditos e deduz o crédito apurável sobre o saldo devedor.

Em relação aos créditos provenientes das entradas de mercadorias decorrentes de operações com CFOP 1949, 2913 e 1918, disse não haver que se falar em estorno.

Frisou que as saídas das mercadorias relacionadas a tais operações (tanto nas operações de retorno de remessa de peça em garantia como nas operações de remessa e retorno para demonstração ou ainda remessa e retorno em consignação) são tributadas normalmente, não gerando o crédito presumido ofertado pelo Decreto Estadual nº 4.316/1995. E, não se tratando de operações abrangidas pelos benefícios fiscais previstos em tal diploma, não há, por consequência, restrição ao aproveitamento dos respectivos créditos na entrada.

Considerando esse contexto, explicou que a Impugnante, mês a mês, promovia o estorno dos créditos apurados nas entradas das mercadorias, não computando em tal cifra o crédito correspondente às operações acima especificadas.

Por esta razão defende estar correto o procedimento de manutenção do crédito decorrente das operações em questão, o que autoriza a Impugnante a realizar apuração do ICMS mediante compensação em conta gráfica. Afirmou que pelo que a Impugnante pôde constatar, ao revisitar suas apurações (Doc. 04), a soma desses créditos corresponde, exatamente, aos valores mensais exigidos pela Autoridade Fiscal.

Dizendo especificar para que fique mais evidente o método adotado pela Impugnante, apresentou exemplificativamente, a apuração de alguns meses abrangido pelas autuações em apreço (Autos de Infração nº 2948880011/21-4 e nº 2948880012/21-0), em relação ao mês de julho de 2016, que disse ter ocorrido diversas as operações de entrada no estabelecimento da Impugnante e, em relação a elas, apura-se créditos fiscais do ICMS destacado nas respectivas Notas Fiscais.

Explicou que parte dos créditos foram estornados, em observância do Decreto Estadual nº 4.316/1995, por decorrerem de operações com mercadorias agraciadas pelo benefício fiscal (crédito presumido na saída) e parte remanesce como saldo a ser utilizado pela Impugnante, por se referir a mercadorias, cuja saída é tributada.

Que disse ser o caso das revendas de produtos acabados, cuja tributação é prevista no próprio Decreto, embora de forma diferenciada, mas também em relação às mercadorias objeto das operações de troca em garantia, retorno de demonstração e retorno de consignação.

ENTRADA			
CFOP	OPERAÇÃO	CRÉDITO	ESTORNO
1101	Compra Industrialização	R\$ 3.084, 50	R\$ 3.084, 50

1918	Retorno de Consignação	R\$ 247, 87	-
1949	Troca em garantia	-	-
2101	Compra Industrialização	R\$ 14.640, 64	R\$ 14.640, 64
2102	Compra para Revenda	R\$ 5.598, 00	-
2201	Devolução de produção	R\$ 3.110, 25	R\$ 3.110, 25
2202	Devolução de Revenda	R\$ 309, 72	R\$ 232, 29
2401	Compra Industrialização	-	-
2910	BRINDE - NOTEBOOKS REVENDIDOS	-	-
2913	RETORNO DE DEMONSTRAÇÃO	R\$ 5.685, 80	-
2949	Troca em garantia	R\$ 1.048, 02	-
<b>TOTAL</b>		<b>R\$ 33.724, 80</b>	<b>R\$ 21.067, 68</b>
<b>SAÍDA</b>			
CFOP	OPERAÇÃO	DÉBITO	ESTORNO
5101	Venda de produção	R\$ 13.766, 16	R\$ 13.766, 16
5102	Revenda de Mercadorias	R\$ 1.552, 25	R\$ 558, 73
5910	Brinde		R\$ 20, 34
5917	Consignação		R\$ 23, 39
5927	Baixa de Estoque	R\$ 7.974, 16	-
5949	Troca em Garantia/Transf Imobilizado	R\$ 8.497, 28	R\$ 7.500, 75
6101	Venda de produção	R\$ 169.614, 69	R\$ 169.614, 69
6102	Revenda de Mercadorias	R\$ 14.717, 19	R\$ 3.445, 37
6107	Venda de produção Não contribuinte	R\$ 40.760, 66	R\$ 40.760, 66
6108	Revenda de Mercadorias Não contrib	R\$ 4.291, 39	R\$ 3.047, 61
6116	Venda de produção	R\$ 26.671, 92	R\$ 26.671, 92
6118	Venda de produção - Venda a ordem	R\$ 24.196, 20	R\$ 24.196, 20
6119	Revenda de Mercadorias venda a ordem	-	-
6201	Devolução de compra	-	-
6910	Brinde	R\$ 2.598, 29	R\$ 1.551, 98
6912	Remessa em demonstração	R\$ 1.943, 52	-
6917	Remessa em Consignação		-
6949	Troca em Garantia	R\$ 1.119, 69	-
<b>TOTAL</b>		<b>R\$ 317.747, 13</b>	<b>R\$ 291.114, 07</b>

Ressaltou que a partir do quadro acima apresentado, tem-se que, apurado o débito de ICMS na saída das mercadorias, no valor de R\$ 317, 747, 13, acresce-se a essa cifra o valor correspondente ao crédito de ICMS decorrente das entradas das mercadorias, exceto daquelas cujas respectivas saídas não são agraciadas pelo crédito presumido e, portanto, são tributadas. Do resultado dessa soma, subtraem-se os créditos apurados a partir do saldo devedor, com base nos artigos 2º e 2º-A do Decreto Estadual nº 4.316/1995.

Afirmou que a despeito de a Autoridade Fiscal não ter fornecido qualquer subsídio para identificação da divergência entre os seus cálculos e a escrituração da Impugnante, ao que parece, a controvérsia reside no cálculo do valor dos créditos estornados que devem ser acrescidos ao débito de ICMS.

Acrescentou que enquanto a Impugnante deixa de estornar os créditos relativos às operações de compra para revenda e das operações com CFOP 1949, 2913 e 1918, a Autoridade Fiscal, muito provavelmente, considerou que somente os créditos das operações de compra para revenda não deveriam ser estornados. As simulações abaixo permitem constatar tal divergência:

	AUTUAÇÃO	IMPUGNANTE
DÉBITOS	R\$ 317.747, 13	R\$ 317.747, 13
ESTORNO DE CRÉDITO	<b>R\$ 28.049, 37</b>	<b>R\$ 21.067, 68</b>
TOTAL DE DÉBITOS	<b>R\$ 345.796, 50</b>	<b>R\$ 338.814, 81</b>
CRÉDITOS	R\$ 33.724, 80	R\$ 33.724, 80
ESTORNO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL MÊS ANTERIOR	R\$ 17, 19	R\$ 17, 19
ESTORNO DE DÉBITOS CONF	R\$ 291.114, 07	R\$ 291.114, 07
TOTAL DE CRÉDITOS	<b>R\$ 324.856, 06</b>	<b>R\$ 324.856, 06</b>
<b>SALDO DEVEDOR DO IMPOSTO</b>	<b>R\$ 20.940, 44</b>	<b>R\$ 13.958, 75</b>

Demonstrou que enquanto a Impugnante acresce ao débito de ICMS o valor de R\$ 21.067,68 a título de estorno de crédito, a Autoridade Fiscal teria acrescido um valor correspondente a R\$ 28.049,37, ocasionando, portanto, cifras distintas no total de débitos.

Concluiu que em relação a todos os demais componentes do cálculo, haveria convergência, de modo que a diferença no saldo devedor do Imposto corresponderia ao montante de R\$ 6.981,69, que disse ter sido exatamente o valor que está sendo exigido no Auto de Infração nº 2948880012/21-0, relativo ao mês de julho de 2016, por suposto recolhimento a menor do ICMS. Afirmou que a mesma constatação pode

ser verificada em relação a todos os demais períodos abrangidos não somente no Auto de Infração supracitado, como também nos casos de ausência de recolhimento constante do Auto de Infração n. 2948880012/21-0.

Fez a mesma demonstração em relação ao mês de setembro de 2016, em relação ao qual a Autoridade Fiscal alega ter havido ausência de recolhimento do ICMS escriturado. Neste caso, disse ter ocorrido igualmente ao cenário apresentado acima, em que parte dos créditos são estornados, em observância do Decreto Estadual nº 4.316/1995, por decorrerem de operações com mercadorias agraciadas pelo benefício fiscal (crédito presumido na saída) e parte remanesce como saldo a ser utilizado pela Impugnante, por se referir a mercadorias, cuja saída é tributada.

Explicou ser o caso das revendas de produtos acabados, cuja tributação é prevista no próprio Decreto, embora de forma diferenciada, mas também em relação às mercadorias objeto das operações de troca em garantia, retorno de demonstração e retorno de consignação.

ENTRADAS				
CFOP	OPERAÇÃO	CRÉDITO	ESTORNO BENEFÍCIO	SALDO
1101	Compra Industrialização	3.292,95	3.292,95	-
1202	Devolução de Revenda			-
1949	Troca em garantia	23,63		23,63
2101	Compra Industrialização	13.803,38	13.803,38	-
2102	Compra para Revenda	3.427,62		3.427,62
2201	Devolução de Produção	2.954,59	2.954,59	-
2202	Devolução de Revenda	106,33	79,75	26,58
2401	Compra Industrialização			-
2910	BRINDE - NOTEBOOKS REVENDIDOS			
2913	RETORNO DE DEMONSTRAÇÃO	13.986,97		13.986,97
2949	Troca em garantia	2.440,58		2.440,58
		<b>40.036,05</b>	<b>20.130,67</b>	<b>19.905,38</b>

SAÍDAS			
CFOP	OPERAÇÃO	DÉBITO	ESTORNO BENEFÍCIO
5101	Venda de produção	14.162,76	14.162,76
5102	Revenda de Mercadorias	637,11	484,84
5116	Venda de Produção ent Futura		
5118	Venda de produção	2.480,69	2.480,69
5910	Brinde	4,16	
5927	Baixa de ativo imobilizado	6.770,61	
5949	Troca em Garantia/Transf Imobilizado	4,56	
6101	Venda de produção	170.204,56	170.204,56
6102	Revenda de Mercadorias	9.502,74	3.152,54
6107	Venda de produção Não contribuinte	22.970,13	22.970,00
6108	Revenda de Mercadorias Não contrib	302,35	226,76
6116	Venda de produção	10.498,29	10.498,29
6118	Venda de produção - Venda a ordem	98.751,18	98.751,18
6119	Revenda de Mercadorias venda a ordem		
6201	Devolução de compra	150, 50	
6910	Brinde	659,95	91,71

6912	Remessa em demonstração	2.190,90	
6917	Remessa em Consignação		
6949	Troca em Garantia	2.391,20	
341.681,69		<b>323.023,33</b>	

Salientou que a partir do quadro acima apresentado, tem-se que, apurado o débito de ICMS na saída das mercadorias, no valor de R\$341.681,69, acresce-se a essa cifra o valor correspondente ao crédito de ICMS decorrente das entradas das mercadorias, exceto daquelas cujas respectivas saídas não são agraciadas pelo crédito presumido e, portanto, são tributadas. Do resultado dessa soma, subtraem-se os créditos apurados a partir do saldo devedor, com base nos artigos 2º e 2º-A do Decreto Estadual nº 4.316/1995.

	IMPUGNANTE	AUTUAÇÃO
DÉBITOS	R\$ 341.681,69	R\$ 341.681,69
ESTORNO DE CRÉDITO CONF DECRETO 10.985/2008	R\$ 20.130,67	R\$ 36.581,85
<b>TOTAL DE DÉBITOS</b>	<b>R\$ 361.812,36</b>	<b>R\$ 378.263,54</b>
<b>TOTAL DE CRÉDITOS</b>	<b>R\$ 40.036,05</b>	<b>R\$ 40.036,05</b>
ESTORNO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL MÊS ANTERIOR	R\$ 39,20	R\$ 39,20
ESTORNO DE DÉBITOS CONF DECRETO 10.985/2008	R\$ 323.023,33	R\$ 323.023,33
	<b>R\$ 363.098,58</b>	<b>R\$ 363.098,58</b>
<b>SALDO DEVEDOR DO IMPOSTO</b>	<b>R\$ (1.286,22)</b>	<b>R\$ 15.164,96</b>

Observou que, enquanto a Impugnante acresce ao débito de ICMS o valor de R\$20.130,67 a título de estorno de crédito, a Autoridade Fiscal teria acrescido um valor correspondente a R\$36.581,85, ocasionando, portanto, cifras distintas no total de débitos. Na apuração da Impugnante, não haveria saldo devedor do imposto, diferentemente da conclusão a que chegou a Autoridade Fiscal.

Afirmou que em relação a todos os demais componentes do cálculo, haveria convergência, de modo que a diferença no saldo devedor do Imposto corresponderia ao montante de R\$15.164,96. E disse ser este, exatamente, o valor que é exigido no Auto de Infração n. 2948880011/21-4, relativo ao mês de setembro de 2016, por suposta falta de recolhimento do ICMS.

Verificou, portanto, pela demonstração acima apresentada, que em um lançamento ou no outro, a suposta infração, se, de fato existisse, seria, em verdade, por uma utilização indevida de créditos. Mas sequer isso pode ser afirmado no caso concreto.

Pontuou que, como disse ter demonstrado, não caberia o estorno dos créditos decorrentes das entradas de mercadorias nas operações de troca em garantia, retorno de demonstração e retorno de consignação. Isso, porque, como demonstrado, a vedação ao aproveitamento de créditos prevista no Decreto Estadual nº 4.316/1995 se aplica tão-somente em relação às operações de entrada com mercadorias, cujas saídas não são tributadas em decorrência dos benefícios fiscais previstos nesse diploma.

Disse que sendo as operações com CFOP 1949, 2913 e 1918 tributadas na saída, decorrência lógica desse fato seria a conclusão de que são devidos os créditos nas referidas operações.

Descartou a afirmação de que o art. 3º do Decreto Estadual nº 4.316/1995 vedaria todo e qualquer crédito nas operações de entrada, alegando que pelo cálculo acima apresentado, a própria Autoridade Fiscal reconheceu que não cabe estorno de crédito na entrada de produtos para revenda, na medida em que tais produtos seriam tributados na saída.

Nesse sentido, destacou que no caso de revenda de produtos ainda se tem uma tributação diferenciada, nos termos do art. 7º do Decreto Estadual nº 4.316/1995, o que sequer é possível verificar no caso das operações com CFOP 1949, 2913 e 1918, que são tributadas normalmente. E que em relação a estas operações, admite-se a apuração de créditos, não devendo a Impugnante promover os respectivos estornos na apuração do débito mensal do ICMS.

Rematou dizendo entender que restou demonstrado que o Auto de Infração nº 2948880012/21-0 é, manifestamente, ilegítimo e deve ser, portanto, cancelado.

Passando a tratar do tópico “V. SÍNTESE DAS RAZÕES PARA CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO”

listou às seguintes razões:

*“1) Razões preliminares:*

- *Conforme depreende-se da descrição e fundamentação da infração apresentada pela Autoridade Fiscal, não é possível confirmar os reais fundamentos da infração indicada e que teria sido cometida pela Impugnante, na medida em que é manifestamente genérico e não se compatibiliza com o regime de tributação diferenciado ao qual se submete a Impugnante;*
- *A demonstração sintética dos valores devidos mensalmente pela Impugnante não satisfaz a exigência para que a Autoridade Fiscal demonstre, de forma clara e compreensiva, a base de cálculo e método de apuração do tributo, especialmente, considerando a elevada quantidade de operações mensais desenvolvidas pela Impugnante.*
- *A multa aplicada pela Autoridade Fiscal e o dispositivo que lhe fundamenta não seria aplicável à acusação apresentada no referido lançamento.*

*2) Razões de mérito:*

- *A Impugnante se utilizou, legitimamente, dos benefícios fiscais previstos no Decreto estadual nº 4.316/1995 e, portanto, promoveu a apuração correta do ICMS devido ao Estado da Bahia ao longo do período fiscalizado; e*
- *A Autoridade Fiscal incorre em manifesto equívoco ao exigir o ICMS relativo aos créditos não estornados pela Impugnante decorrentes de entradas de mercadorias em operações de(i) troca de mercadoria em razão de garantia (CFOP 1949); (ii) retorno de mercadoria com saída para demonstração (CFOP 2913); e (iii) retorno de mercadoria com saída em consignação (CFOP 1918)."*

Ao final requereu que seja conhecida e provida a presente Impugnação, para que seja determinado o cancelamento do Auto de Infração nº 2948880012/21-0, seja em razão das nulidades apresentadas, seja em razão do reconhecimento de que, no mérito, o lançamento é, integralmente, improcedente.

Bem como, a juntada posterior de documentos complementares à demonstração das razões de defesa constantes da presente Impugnação, na medida em que as nulidades do Auto de Infração prejudicaram a identificação dos reais motivos do lançamento.

Protestou, ainda, pela realização de sustentação oral, bem como que as intimações sejam encaminhadas para Tácia Lacerda Gama, OAB/SP 219.045, com estabelecimento na Rua Capivari, 179, Pacaembu, São Paulo/SP.

O Autuante apresentou a informação fiscal às fls.316 a 320. Preliminarmente disse descaber a arguição de nulidade com base nos argumentos apresentados pela autuada, pois o Auto de Infração foi lavrado em obediência aos preceitos da Lei nº 7.014/96 e Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/BA;

Afirmou que a impugnante está devidamente inscrita no Cadastro da SEFAZ/BA, como Unidade Produtiva – com atividade de Fabricação de Equipamentos de Informática – 2621300. Estando instalada no Polo de Informática de Ilhéus, sendo beneficiária do Decreto nº 4316/95, que concede o benefício do DIFERIMENTO relativo às aquisições do exterior de componentes, partes e peças que são exonerados do ICMS quando do desembarço e crédito presumido nas saídas, principalmente no tocante à industrialização quando autoriza o estorno de **100% do débito do ICMS relativo às saídas de produtos industrializados** pelo estabelecimento beneficiário e carga tributária de 3,5% ou 1% nas saídas internas de produtos acabados recebidos do exterior com o diferimento regulado no artigo primeiro deste Decreto, bem como, veda utilização de créditos fiscais relativos a operações ou prestações anteriores vinculadas à industrialização dos produtos abrigados pelo tratamento tributário previsto no Decreto retrocitado.

Disse serem improcedentes as alegações da defesa para descharacterizar o Auto de Infração, que fora lavrado para lançamento de créditos tributários apurados através de procedimentos de fiscalização autorizados pela OS 501479/21. E que os levantamentos fiscais foram realizados de forma criteriosa com base na EFD – Escrituração Fiscal Digital da autuada e Notas Fiscais Eletrônicas/NFe dos períodos

fiscalizados, contendo todos os elementos indispensáveis à caracterização da infração, discriminou os anexos aos autos que afirmou demonstram de forma clara e precisa a infração. Listou:

*“AUDITORIA DO CONTA CORRENTE DO ICMS – ICMS RECOLHIDO A MENOR - RESUMO DO DÉBITO Fls. 25 - (Mês, Ano, DebSaída, DébAjudApur, EstCred, DebTotal, CredEnt, CredAjustEnt, EstDeb, SdCredAnt, CredTotalSdApur, IcmsRecolher, ValRecolhido, Diferença);*

*AUDITORIA DO CONTA CORRENTE DO ICMS- Fls. 26 e 27 - (Mês, Ano, DebSaída, DébAjudApur, EstCred, DebTotal, CredEnt, CredAjustEnt, EstDeb, SdCredAnt, CredTotalSdApur, IcmsRecolher, ValRecolhido, Diferença);*

*AUDITORIA DOS CRÉDITOS FISCAIS – Fls. 79 a 122 - (Mês, Ano, Data, UF, NumDoc, Série, Subsérie, CFOP, CST, CodMod, VlBcIcms, AliqIcms, VlIcms, Crédito Utilizado, Crédito Devido e Créditos Indevidos); e*

*AUDITORIA DOS ESTORNOS DE DÉBITOS apurados através do DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS POR CFOP, REALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO NOS PERÍODOS FISCALIZADOS, PARA FINS DE APURAÇÃO DOS ESTORNOS DE DÉBITOS AUTORIZADOS PELO DEC. 4316/95 – Fls. 131 a 161 - (Mês, Ano, Data, NumDoc, Série , Subsérie, CodMod, Chnfe, Coditem, NCM, DescItem, CST, CFOP, VlBcIcms, AliqIcms, VlIcms, CargaTributária, VlCargaTributária, EstornosDevidos, EstornosUtilizados e Diferença ).”*

Asseverou que a autuada fora cientificada do encerramento da ação fiscal, com recebimento de cópias dos PAF's e seus anexos, bem como, todos os levantamentos fiscais que deram origem ao Auto de Infração defendido, como comprova Mensagem DT-e postada em 29/06/2021, com leitura e ciência em 05.07.2021 - documentos acostados às fls. 222, 223 e 224 dos autos.

Em razão da defendant apresentar saldo credor em diversos períodos como se observa do demonstrativo - EFD - APURAÇÃO DO ICMS NORMAL, (SPED) – fls. 28 e 29 - e utilizar estornos de débitos em valores superiores às saídas com débito do imposto conforme REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS – OPERAÇÕES PRÓPRIAS (SPED) e REGISTROS FISCAIS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS (SPED) dos meses de 04/2018; 05/2018; 07/2019; 08/2020 - fls. 221 - foram refeitos os - Conta Corrente do ICMS referente aos exercícios fiscalizados – CD fls. 25, 26 e 27 dos autos, para apropriação dos créditos fiscais devidos e estornos de débitos autorizados pelo Decreto nº 4316/95, apurados através da Auditoria dos Créditos Fiscais, anexos das fls. 66 às 109 e Estornos de Débitos apurados através dos demonstrativos anexos das fls. 79 à 122 dos autos, resultando em valores de ICMS não recolhidos nos períodos lançados no presente Auto de Infração.

Pontuou, com relação à Infração 01 que a defendant alegou a existência de divergências entre a apuração realizada pelo contribuinte e o entendimento da Autoridade Fiscal em relação aos créditos decorrentes de entradas de mercadorias em três circunstâncias. Troca de Mercadoria em razão de garantia (CFOP 1949); Retorno de mercadorias com saídas para demonstração (CFOP 2913) e Retorno de mercadorias com saídas em consignação (CFOP 1918), que não foram estornados pela impugnante e apresenta demonstrativos para comprovar que as diferenças de saldo devedor de ICMS lançadas nesta infração seriam por utilização indevida destes créditos. Acrescentou que a defesa alegou ainda que as operações acima são tributadas normalmente, admitindo-se a apuração dos créditos, não devendo a impugnante promover os estornos na apuração mensal do débito do ICMS.

Afirmou que as alegações acima não procedem. E que analisando os argumentos empregados pela impugnante para elidir esta infração, juntamente com os demonstrativos e documentos fiscais acostados aos autos, concluiu que:

Em relação aos créditos provenientes de retorno de mercadorias com saídas para demonstração (CFOP 2913) o RICMS/BA estabelece o seguinte:

*“...Art. 280. É suspensa a incidência do ICMS:*

*IV - nas saídas de mercadorias remetidas para demonstração, bem como nos respectivos*

Em relação aos créditos provenientes de entradas relativas a troca de mercadorias em garantia (CFOP 1949), RICMS/BA, no capítulo que regulamenta “*Da Substituição de Peças em Virtude de Garantia, por Concessionário, Revendedor, Agência ou Oficina Autorizada*” estabelece:

“Art. 380. Na entrada de peça defeituosa a ser substituída, o concessionário, revendedor, agência ou oficina autorizada deverá emitir nota fiscal (entrada), sem destaque do imposto...”

§ 2º A nota fiscal (entrada) será escriturada no Registro de Entradas, nas colunas “Operações ou Prestações sem Crédito do Imposto”.

Em relação aos créditos provenientes dos retornos de mercadorias com saídas em consignação (CFOP 1918) – disse ter constatado que se referem a retornos de mercadorias com saídas em consignação de produtos importados sob o regime de Diferimento, como comprovam as cópias dos DANFES 000.024.933; 000.024.932; 000.000.925; 000.025.663; 000.025.663; 000.000.978; 000.026.828; 000.026.829 e 000.001.047, que disse ter anexado a esta Informação Fiscal.

Evocou o Art. 334 do RICMS/BA estabelece:

“Art. 334. Na realização de operação de consignação mercantil, observar-se-ão os seguintes procedimentos...”;

“IV - Na devolução de mercadoria remetida em consignação mercantil:

b) o consignante lançará a nota fiscal no Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto.

**Parágrafo único.** As disposições contidas neste artigo não se aplicam às operações sujeitas ao diferimento ou ao regime de substituição tributária por antecipação, exceto nas operações internas em que a fase de tributação já tenha sido encerrada.”

Assim sendo, rematou que esses créditos são indevidos e foram estornados no demonstrativo de AUDITORIA DOS CRÉDITOS FISCAIS - fls. 79 a 122 dos autos. E quanto aos débitos relativos às saídas tributadas destas operações foram estornados no DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS POR CFOP, REALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO NOS PERÍODOS FISCALIZADOS, PARA FINS DE APURAÇÃO DOS ESTORNOS DE DÉBITOS AUTORIZADOS PELO DEC. 4316/95 – fls. 131 a 161 e CD – fls. 221 dos autos.

Destacou que a Infração 02 não foi contestada.

Ante o exposto, pediu que o Auto de Infração seja julgado TOTALMENTE PROCEDENTE.

Presente na sessão de julgamento o Advogado Tiago Carneiro da Silva OAB/SP - 384319,

Pontuou reiterando quanto à nulidade arguida em suas preliminares, e reiterou também quanto as alegações de mérito. Quanto aos créditos apropriados em relação ao retorno das mercadorias saídas para demonstração, em seu retorno, afirmou que a legislação a ser sopesada deveria ser a do estado em que se originou o referido retorno e não a legislação do Estado da Bahia.

E que tanto nesta operação quanto nas demais, inexiste prejuízo para o fisco, pois a empresa não transferiu crédito a qualquer filial ou estabelecimento, e nem requereu crédito acumulado. De modo que, aproveitando de créditos presumidos em relação às saídas não haveria que se falar em falta de recolhimento do ICMS.

É o relatório.

## VOTO

Se trata de contencioso administrativo fundado em impugnação ao Auto de Infração n.º 294888.0012/21-0, que se refere a recuperação de ICMS, bem como aplicação de multa pela suposta constatação de que à contribuinte teria incorrido em duas infrações: Infração 01 recolhimento a menos do “*ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto.*”; e,

Infração 02 – Declaração incorreta de “*dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do*

Registro inicialmente que não houve impugnação em relação à infração 02, restando, portanto, está infração apartada da presente demanda.

Colhe-se dos autos que a acusação fiscal em relação à infração 01, tem por sustentação demonstrativos denominados:

- a) relação dos recolhimentos do ICMS do período 2016 à 2020 fls. 10 à 24;
- b) demonstrativo denominado “AUDITORIA DO CONTA CONRRENTE DO ICMS”/“ICMS NÃO RECOLHIDO – RESUMO DO DÉBITO”, fl. 25 a 27, onde se encontra listada todos os valores exigidos por falta de recolhimento do valor apurado no demonstrativo identificado no item seguinte, no qual consta listado os valores que apurou-se também os recolhimentos realizados a menos, ou seja, que foram objeto de recolhimento por parte da Impugnante, porém não alcançando a totalidade devida;
- c) a EFD – APURAÇÃO DO ICMS NORMAL, fls. 28 a 78, que se refere a apuração do ICMS mensal declarada pela contribuinte em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, tomada por base pela Autuante para a realização da AUDITORIA DO CONTA CONRRENTE DO ICMS, quando recompôs a apuração mensal do ICMS adotando os valores que apurou como devido relativos aos “créditos fiscais e estornos de débitos autorizados pelo Decreto 4316/95”;
- d) demonstrativo denominado “AUDITORIA DOS CRÉDITOS FISCAIS”, fls. 79 a 161, onde a Autuante demonstra sua apuração dos créditos fiscais do ICMS que entende teria direito à Impugnante segundo às regras do Decreto nº 4316/95, que foram utilizados para fins da AUDITORIA DO CONTA CONRRENTE DO ICMS, fls. 28 e 29;
- e) REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E SERVIÇOS, fls. 162 a 193;
- f) DEMONSTRATIVOS DE AUDITORIA DOS DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICOIS FISCAIS, E DMAs, fls. 194 a 198;
- g) CD CONTENDO AS PLANILHAS DO LEVANTAMENTO FISCAL EM TELA, fl. 221;
- h) DOCUMENTO QUE PROVA A CIÊNCIA VIA DTE ONDE CONSTAM LISTADOS TODOS OS ANEXOS ENVOLVIDOS NA AUTUAÇÃO, CUJA CIÊNCIA SE DEU EM 05/07/2021. fls. 222 a 224;

Feita a preleção inicial para contextualizar o trabalho realizado pelo Autuante, é *mister*, conforme exigência regulamentar prevista no RPAF, apreciar preliminarmente às arguições de nulidade suscitadas pela defesa, o que passo a enfrentar:

No tópico “*III. PRELIMINARES/III.1. Nulidade dos Autos de Infração: violação ao direito de defesa, por descrição genérica das infrações.*”, disse a defesa que o enquadramento legal aplicado foi genérico, já que feito por meio da indicação de dispositivos que seriam aplicáveis a inúmeras circunstâncias e, de nenhum modo, permitem a compreensão das razões que ocasionaram a lavratura dos Autos de Infração.

De fato, a Autoridade Fiscal tendo citado, a título de enquadramento legal, os artigos 2º, inciso I e 32 da Lei nº 7.014/1996 c/c art. 332, inciso I do Regulamento do ICMS - RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, o fez sem dúvida de forma genérica, todavia ainda que considere a importância de um enquadramento sem incorreções e devidamente subsumido dos fatos apurados, não posso admitir que o enquadramento imperfeito seja impeditivo da prevalência da verdade material, sobretudo quando está se mostra perfeitamente mensurável por minudente demonstração de cálculos e documentos que sequer foram questionados pela defesa de forma objetiva.

De maneira que, não verifiquei que o enquadramento legal constante da peça vestibular tenha provocado preterição do direito de defesa, haja vista que a descrição da infração e os demonstrativos da memória do cálculo, bem como os documentos colacionados pela Autuante deixaram clara a

infração imputada, de forma que sequer verifiquei o menor embaraço da defesa em enfrentar no mérito a acusação fiscal, do que conclui que se não o fez adequadamente quanto ao seu mérito foi pura e exclusivamente por falta de elementos fáticos passíveis de fazer o confrontamento eficaz.

Portanto, afasto esta arguição feita com base no Inciso II do art. 18 do RPAF, com espeque no art. 19 do mesmo regulamento, pois a incompletude do enquadramento legal, conforme alegado pela defesa, não implicou nulidade considerando que pela descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal, que conforme descreveu à Autuante e demonstrou em seus cálculos se refere a incorreções praticadas pela Impugnante em relação à apropriação dos créditos fiscais e estornos de débitos autorizados pelo Decreto 4316/95.

Da mesma forma, afasto a arguição de nulidade feita com base na alínea “a” do inciso IV do art. 18 do RPAF, por reputar que os elementos constantes dos autos são suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Passando ao exame da arguição de nulidade constante do tópico “*III.2. Nulidade do Autos de Infração: violação ao direito de defesa, pela não discriminação individualizada das operações glosadas.* ”. Considero absolutamente equivocada a alegação de que o Auto de Infração não foi acompanhado de uma discriminação individualizada das operações fiscalizadas.

O fato inexorável que se observa dos autos é de representar um trabalho exemplar e profissional de auditoria fiscal, com demonstração minuciosa de todas as operações objeto do levantamento fiscal contendo todas as notas fiscais envolvidas, o CFOP, as respectivas mercadorias envolvidas em cada operação e a memória detalhada do cálculo, tudo acompanhado dos devidos demonstrativos nota a nota, mês a mês. De modo que, não há falar em violação ao direito de defesa, pela não discriminação individualizada das operações glosadas.

De maneira que, preliminarmente verifico que o presente lançamento de crédito tributário está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido a infração a multa e suas respectivas bases legais, evidenciadas de acordo com a infração imputada e demonstrativos detalhados do débito, com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo.

Passando a enfrentar às alegações de mérito, tem-se que a discordância entre o levantamento fiscal e a defesa restringe-se em divergência quanto à possibilidade da apropriação dos créditos fiscais tomados pela Impugnante em sua apuração mensal do ICMS a recolher relativas às operações codificadas como indico a seguir:

CFOP	Descrição Resumida
1.918	Devolução de mercadoria remetida em consignação mercantil ou industrial
1.949	Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada
2.913	Retorno de mercadoria ou bem remetido para demonstração

Como é sabido, a Impugnante promove a importação de insumos para industrialização e comercialização de produtos de informática e, por conseguinte, abrangidos pelo regime diferenciado de apuração do ICMS previsto no Decreto Estadual nº 4.316/1995.

Nessa esteira, nos termos dos artigos 1º e 1º-A, a Impugnante se beneficia de deferimento do pagamento do ICMS relativo ao recebimento do exterior de produtos que o Decreto especifica para o momento em que ocorrer a saída dos mesmos produtos ou de produto deles resultantes por parte de estabelecimentos industriais.

Além disso, o Decreto prevê ainda, nos artigos 2º e 2º-A, a possibilidade de apuração de créditos de ICMS equivalente a 100% do imposto destacado na saída desses produtos e do saldo devedor do imposto apurado em cada mês. Bem como, e carga tributária de 3,5% ou 1% nas saídas internas de produtos acabados recebidos do exterior com o deferimento regulado no artigo primeiro do multicitado Decreto.

Veja-se:

**Art. 1º** Ficam **diferidos**, o lançamento e o pagamento do ICMS relativo ao **recebimento, do exterior**, de:

**I - componentes, partes e peças, desde que o estabelecimento importador esteja instalado no Município de Ilhéus, destinados à fabricação de produtos de informática, elétricos, de eletrônica, de eletro-eletrônica e de telecomunicações por parte de estabelecimentos industriais desses setores, nas seguintes hipóteses:**

- a) quando destinados à aplicação no produto de informática, elétricos, de eletrônica, de eletro-eletrônica e de telecomunicações, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes do processo de industrialização;
- b) quando destinados à utilização em serviço de assistência técnica e de manutenção, para o momento em que ocorrer a saída dos mesmos do estabelecimento industrial importador;

**II - produtos de informática, de telecomunicações, elétricos, eletrônicos e eletroeletrônicos, por parte de estabelecimento comercial filial de indústria beneficiária do tratamento previsto neste Decreto ou por empresa controlada por esta indústria, mesmo que tenham similaridade com produtos por ela fabricados, observado o disposto no § 1º;**

**III - produtos de informática, de telecomunicações, elétricos, eletrônicos e eletroeletrônicos, por parte de estabelecimento industrial, a partir de 1º de março de 1998, mesmo que tenham similaridade com produtos por ele fabricados, observado o disposto no § 1º, e na alínea “b” do inciso I do § 3º deste artigo.**

(...)

**Art. 2º** Nas operações de saída dos produtos resultantes da industrialização, o estabelecimento industrial lançará a crédito os seguintes percentuais do valor do imposto destacado, quando naqueles produtos forem aplicados os componentes, partes e peças recebidos com o tratamento previsto no caput do artigo 1º:

**I - 100% (cem por cento), nas operações realizadas até 31/12/2022;**

**II - 90% (noventa por cento), nas operações realizadas a partir de 01/01/2023.**

**Art. 2º-A.** Os estabelecimentos industriais dedicados à produção de máquinas e aparelhos elétricos, eletro-eletrônicos, eletrônicos e de telecomunicações e equipamentos de informática, cabos e fios de alumínio e de fibra ótica poderão lançar como crédito em sua escrita fiscal, em cada período de apuração, os seguintes percentuais do valor do saldo devedor do imposto apurado em cada mês, relativo às operações e prestações com tais produtos:

**I - 100% (cem por cento), do saldo devedor mensal apurado até 31/12/2022;**

**II - 90% (noventa por cento), nas operações realizadas a partir de 01/01/2023.**

**Art. 3º** 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, fica vedada a utilização do crédito fiscal da entrada da mercadoria, podendo lançar como crédito o valor do imposto destacado na nota fiscal de saída.

**Art. 4º** Fica vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais vinculados às saídas dos produtos abrigados pelo tratamento tributário previsto neste decreto.

Frise-se que o Art. 3º do referido Decreto estabelece que o contribuinte não poderá se apropriar de crédito fiscal na entrada das mercadorias abrangidas pelo tratamento diferenciado nele previsto.

Contudo, como demonstrado preliminarmente, o impedimento à apropriação dos créditos glosados quando da AUDITORIA DO CONTA CORRENTE perpetrada pelo Autuante se vinculam à legislação geral do ICMS. Ao meu ver se referem a norma cogente deste imposto, pois desvelam operações que estão afastadas desde sempre do raio de alcance do fato gerador, seja por suspensão da incidência ou por estar absolutamente à parte situação fática detentora do condão de ser subsumida ao fato gerador do

ICMS, veja-se:

Em relação aos créditos provenientes de retorno de mercadorias com **saídas para demonstração** (CFOP 2913) o RICMS/BA estabelece no inciso IV do art. 280 do RICMS:

*“Art. 280. É suspensa a incidência do ICMS:*

*IV - nas saídas de mercadorias remetidas para demonstração, bem como nos respectivos retornos, reais ou simbólicos...”.*

Portanto, não há falar em possibilidade de direito ao crédito fiscal em relação ao retorno de uma mercadoria que foi objeto de uma operação saída albergada pela suspensão da incidência do ICMS. Denota-se que, nesta situação, se houve destaque de ICMS na operação de saída, esse destaque se deu à revelia da legislação, e por isso não gera nenhum direito ao detentor dos documentos que apresentam destaque do ICMS para fins de utilização, conforme a legislação do imposto, haja vista que esta, peremptoriamente, o repele para fins deste desiderato. Não importando para tal, a legislação do Estado de onde se originou o retorno da mercadoria remetida para demonstração, há de se observar para fins de apropriação dos créditos unicamente a do estado de destino. Portanto, afasto a arguição da defesa trazida em se de seu pronunciamento oral na assentada deste julgamento.

O único caminho para reaver o tributo recolhido indevidamente, no caso alegado de que quando das saídas para demonstração estas foram tributadas, é o procedimento administrativo próprio para fins de restituição de indébito. Agiu, portanto, corretamente o Autuante

Em relação aos créditos provenientes de entradas relativas a **troca de mercadorias em garantia** classificadas pela Impugnante no (CFOP 1949 - Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada), em princípio reputo que seria admissível a apropriação do crédito quando se trata de empresa que apura o ICMS pela legislação geral, contudo se trata de contribuinte beneficiado pelo Decreto nº 4316/95 que lhe favorece com 100% do ICMS debitado pela saída a título de crédito presumido.

Portanto, a conclusão inexorável é que a Impugnante já se apropriou de todo o crédito que teria direito por ocasião da saída desta mercadoria (a título de crédito presumido pelo Decreto nº 4316/95), não lhe sendo permitido se creditar pela segunda vez. Fica, desta forma, mantida a glosa deste crédito.

Em relação aos créditos provenientes dos **retornos de mercadorias com saídas em consignação** (CFOP 1918) – que se referem a retornos de mercadorias com saídas em consignação de produtos importados sob o regime de Diferimento, como comprovou o Autuante através das cópias dos DANFES 000.024.933; 000.024.932; 000.000.925; 000.025.663; 000.025.663; 000.000.978; 000.026.828; 000.026.829 e 000.001.047, tem-se que, em princípio a alínea “b” do inciso IV do art. 334 do RICMS, permitiria a apropriação do crédito pela Impugnante. Veja-se:

Art. 334 do RICMS/BA estabelece:

*“Art. 334. Na realização de operação de consignação mercantil, observar-se-ão os seguintes procedimentos...”;*

*“IV - Na devolução de mercadoria remetida em consignação mercantil:*

*b) o consignante lançará a nota fiscal no Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto.*

Todavia, a minha cognição sobre a matéria diverge da esposada pelo Autuante, pois a Autuante tomou por espeque o parágrafo único do art. 334 do RICMS, como impedimento ao crédito pela Impugnante, porém este impedimento ao crédito trazida pelo Autuante, se refere a mercadorias sujeitas ao diferimento por ocasião das saídas ou substituição tributária, situação diversa da matéria.

Ao revés, o diferimento em questão, diz espeito ao ICMS devido pela entrada da mercadoria por ocasião da importação, portanto o parágrafo único do art. 334 do RICMS não impediria o crédito realizado, já que o mote para este desiderato seria a saída ter sido beneficiada por diferimento. E não foi o que ocorreu.

Meu juízo, entretanto, é de que estava de fato a Impugnante impedida de se apropriar do crédito em

questão pelo mesmo motivo já por mim esposado acima quando tratei das entradas relativas a troca de mercadorias em garantia, classificadas pela Impugnante no CFOP 1949. Pois, da mesma forma, a saída em consignação foi tributada como exige o item 2 da alínea “a” do inciso I do art. 334 do RICMS. Veja-se:

*“Art. 334. Na realização de operação de consignação mercantil, observar-se-ão os seguintes procedimentos (Ajuste SINIEF 2/93);*

*I - Na saída de mercadoria a título de consignação mercantil:*

*a) o consignante emitirá nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos:*

*1 - a natureza da operação: “Remessa em consignação”;*

*2 - o destaque do ICMS e do IPI, quando devidos;” grifei.*

Este fato, em princípio daria direito ao crédito no retorno da mercadoria, caso se tratasse de empresa que apura o ICMS pela legislação geral. Contudo, se trata de contribuinte beneficiado pelo Decreto 4316/95 que lhe favorece com 100% do ICMS debitado pela saída à título de crédito presumido.

Portanto, a conclusão, mais uma vez, é que a Impugnante já tendo se apropriado de todo o crédito que teria direito por ocasião da saída desta mercadoria (à título de crédito presumido pelo Decreto 4316/95), não lhe seria permitido se creditar pela segunda vez. Fica, desta forma, mantida a glosa também deste crédito. Outrossim, é que pelo demonstrativo elaborado pela defesa, sequer houve destaque de débito por ocasião das saídas em consignação, o que também impediria o crédito. Veja-se:

SAÍDAS			
CFOP	OPERAÇÃO	DÉBITO	ESTORNO BENEFÍCIO
6917	Remessa em Consignação	-	-

Destarte, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 294888.0012/21-0, lavrado contra a empresa **ACC BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COMPUTADORES LTDA S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 332.344,30, acrescido da multa prevista no art. 42, inciso XVIII, alínea “c” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei nº. 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2021

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – PRESIDENTE /RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR