

PROCESSO - A.I. Nº 279933.0045/01-0  
RECORRENTE - LOJAS INSINUANTE LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0256-01/02  
ORIGEM - INFRAZ JUAZEIRO  
INTERNET - 18.12.02

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0443-11/02**

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Após revisão do lançamento, diminuído o débito relativo às omissões de saídas de mercadorias sem a respectiva documentação fiscal, no exercício de 1997 e mantida a omissão relativa ao exercício de 1998. Infração parcialmente subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO FISCAL ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR. GLOSA DO CRÉDITO. A legislação estadual, à época dos fatos geradores, vedava a transferência de créditos entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, mesmo situado neste Estado. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de um Recurso Voluntário interposto após Decisão que julgou procedente em parte o Auto de Infração lavrado para reclamar as seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento na escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias (exercício fechado – ano de 1997) – R\$7.993,73;
2. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, ou seja, o das saídas (ano de 1998) – R\$1.528,42;
3. Utilização indevida de crédito fiscal do ICMS em decorrência de destaque do imposto a maior no documento fiscal (dezembro de 1997) – R\$15.683,36.

O Auto de Infração foi julgado procedente em parte, tendo o Relator da 1ª JJF apresentado os seguintes fundamentos:

“Preliminarmente rejeito a argüição de nulidade levantada pelo impugnante pelo fato de não ter sido entregue ao autuado todos os documentos embasadores da autuação. Analisando os levantamentos realizados, elaborados unicamente com base nos livros e documentos fiscais pertencentes ao

contribuinte, todos lhes foram entregues, conforme carimbo e sua assinatura de recebimento neles consignadas.

Igualmente, a alegação de que houve troca de código das mercadorias, que motivou, inclusive, sua impossibilidade de contestar o levantamento relativo ao exercício de 1998 não tem qualquer pertinência. Ao contestar, com propriedade, o levantamento relativo ao exercício de 1997, o impugnante demonstrou de maneira clara não haver qualquer erro, sendo, ademais, as mercadorias identificadas por seu nome, marca e modelo. O mesmo roteiro foi utilizado para o exercício de 1998.

Por derradeiro, os alegados erros na transposição de dados dos quadros de entradas e saídas para o de consolidação (levantamento quantitativo dos estoques), erros considerados insanáveis pela defesa, mesmo através de diligência fiscal, além de não terem sido apontados, da análise dos levantamentos não se constata qualquer um. Ao contrário, o trabalho fiscal foi corretamente realizado dentro das normas legais e orientações emanadas da administração do fisco estadual.

No mais, o presente processo trata da cobrança do ICMS decorrente de omissões de saídas de mercadorias desacobertadas do respectivo documento fiscal, apuradas através da auditoria de levantamento quantitativo dos estoques por espécie de mercadorias (exercícios de 1997 e 1998) e a glosa de créditos fiscais tomados pelo fato de ter sido detectadas transferências de mercadorias ao autuado com preços superfaturados.

Em relação ao levantamento quantitativo realizado no exercício de 1998 (infração 02), o sujeito passivo o reconheceu como devido, informando que iria proceder ao recolhimento do débito. O alegado erro na transposição de dados, motivo da sua impossibilidade de defesa, em momento algum ficou caracterizado, conforme já exposto anteriormente. Aliás é até incongruente ser alegado cerceamento de defesa e ao mesmo tempo reconhecer como devido o débito apurado. Não havendo discordância, o item da autuação ora em discussão é subsistente a cobrança do ICMS no valor de R\$ 1.528,42.

Quanto as omissões de saídas de mercadorias apuradas através de levantamento quantitativo dos estoques no exercício de 1997, quando da informação fiscal, a autuante considerou todas as notas fiscais de saídas trazidas pelas defesa e que não tinham sido incluídas anteriormente. Observando que as de nº 310 e 452, já haviam sido incluídas no seu levantamento (itens: Fogão Gol Super CV 06 bocas DAKO e Fogão Diplomata 06 bocas) não as considerou. Refez o demonstrativo, passando o débito de R\$ 7. 993,73 para R\$ 2.807,08. Chamado a tomar conhecimento da modificação do débito, o autuado trouxe novos documentos fiscais, relativos as mercadorias impugnadas e outros, daquelas não contestadas. A autuante entendeu que não havia fato novo a ser considerado. Discordo do entendimento da Auditora autuante. Analisando as notas fiscais apensadas ao PAF (fls. 359 a 397), são documentos que não fizeram parte do levantamento fiscal (original e modificado), nem, tampouco, do demonstrativo do autuado (fls. 215 a 227). Como são notas fiscais de saídas relativas ao exercício em discussão devem ser consideradas e, em obediência ao princípio da celeridade processual, que rege o processo administrativo fiscal, passo a analisá-las, uma a uma.

#### CÓDIGO 03 – FOGÃO RITIMO NG B1 CONTINENTAL

Nota Fiscal nº 915, emitida em 31/12/97 - quantidade de saída – 01 (fl. 394)  
. Diferença encontrada no levantamento fiscal já modificado - 01  
. Diferença a ser apurada - 00

#### CÓDIGO 04 – FOGÃO GOL SUPER CV 06 BOCAS DAKO

Nota Fiscal nº 319, emitida em 13/09/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 392)  
Nota Fiscal nº 336, emitida em 13/09/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 393)  
. Diferença encontrada no levantamento fiscal já modificado - 02  
. Diferença a ser apurada - 00

CÓDIGO 06 – FOGÃO DIPLOMATA 06 BOCAS

Nota Fiscal nº 655, emitida em 27/09/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 391)  
. Diferença encontrada no levantamento fiscal já modificado - 02  
. Diferença a ser apurada - 01

CÓDIGO 10 – VIDEO CASSETE MONO HR 436N JVC

Nota Fiscal nº 654, emitida em 26/09/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 388)  
Nota Fiscal nº 520, emitida em 05/09/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 389)  
Nota Fiscal nº 352, emitida em 07/08/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 390)  
. Diferença encontrada no levantamento fiscal já modificado - 03  
. Diferença a ser apurada - 00

CÓDIGO 17 – FREEZER H310 CONSUL

Nota Fiscal nº 709, emitida em 30/09/97 – quantidade de saída - 01 (fl. 386)  
Nota Fiscal nº 1357, emitida em 19/12/97 – quantidade de saída - 01 (fl. 387)  
. Diferença encontrada no levantamento fiscal já modificado - 02  
. Diferença a ser apurada - 00

CÓDIGO 10 – VIDEO CASSETE MONO HR 436N JVC

Nota Fiscal nº 654, emitida em 26/09/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 388)  
Nota Fiscal nº 520, emitida em 05/09/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 389)  
Nota Fiscal nº 352, emitida em 07/08/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 390)  
. Diferença encontrada no levantamento fiscal já modificado - 03  
. Diferença a ser apurada - 00

CÓDIGO 21 – FORNO MICROONDAS BRASTEMP BMP 31 EEA

Nota Fiscal nº 95, emitida em 19/07/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 374)  
Nota Fiscal nº 445, emitida em 16/08/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 375)  
Nota Fiscal nº 1005, emitida em 11/11/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 376)  
Nota Fiscal nº 1087, emitida em 22/11/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 377)  
Nota Fiscal nº 1365, emitida em 19/12/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 378)  
Nota Fiscal nº 1399, emitida em 22/12/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 379)  
Nota Fiscal nº 1457, emitida em 30/12/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 380)  
Nota Fiscal nº 1282, emitida em 11/12/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 381)  
Nota Fiscal nº 225, emitida em 29/08/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 382)  
Nota Fiscal nº 191, emitida em 21/08/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 383)  
Nota Fiscal nº 81, emitida em 30/07/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 384)  
Nota Fiscal nº 221, emitida em 28/08/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 385)  
. Diferença encontrada no levantamento fiscal já modificado - 12  
. Diferença a ser apurada - 00

CÓDIGO 22 – FORNO MICROONDAS CONSUL MU31 A

Nota Fiscal nº 1378, emitida em 20/02/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 358)  
Nota Fiscal nº 755, emitida em 09/10/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 359)  
Nota Fiscal nº 152, emitida em 21/07/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 360)  
Nota Fiscal nº 37, emitida em 19/07/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 361)  
Nota Fiscal nº 85, emitida em 18/07/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 362)  
Nota Fiscal nº 218, emitida em 24/07/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 363)  
Nota Fiscal nº 473, emitida em 19/09/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 364)  
Nota Fiscal nº 183, emitida em 18/08/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 365)  
Nota Fiscal nº 332, emitida em 18/09/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 366)  
. Diferença encontrada no levantamento fiscal já modificado - 10  
. Diferença a ser apurada - 01

CÓDIGO 23 – MÁQUINA DE COSTURA SINGER 6305

Nota Fiscal nº 609, emitida em 16/09/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 367)  
Nota Fiscal nº 212, emitida em 24/07/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 368)  
Nota Fiscal nº 37, emitida em 26/07/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 369)  
Nota Fiscal nº 178, emitida em 16/08/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 370)  
Nota Fiscal nº 206, emitida em 20/08/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 371)  
Nota Fiscal nº 405, emitida em 30/07/97 – quantidade de saída – 04 (fl. 373)  
Nota Fiscal nº 394, emitida em 17/09/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 372)  
. Diferença encontrada no levantamento fiscal já modificado - 10  
. Diferença a ser apurada - 00

CÓDIGO 24 – MÁQUINA DE COSTURA SINGER FACILITA 2343 C/GAB

Nota Fiscal nº 343, emitida em 07/08/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 395)  
Nota Fiscal nº 97, emitida em 19/07/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 396)  
Nota Fiscal nº 60, emitida em 18/07/97 – quantidade de saída – 01 (fl. 397)  
. Diferença encontrada no levantamento fiscal já modificado - 03  
. Diferença a ser apurada - 00

Com as considerações acima indicadas, o valor do ICMS cobrado neste item da ação fiscal, e relativo ao exercício de 1997 passou para R\$ 696,46, conforme a seguir indicado.

CÓDIGO MERCADORIA	MERCADORIA	B. CÁLCULO (R\$)	ICMS (R\$)
01	FOGÃO CAPRICE NG1 CONTINENTAL	305,00	51,85
03	FOGÃO RITMO NG1 CONTINENTAL	0,00	0,00
04	FOGÃO GOL SUPER CV 06 BOCAS DAKO	0,00	0,00
05	FOGÃO DIPLOMATA 04 BOCAS	430,68	73,21
06	FOGÃO DIPLOMATA 06 BOCAS	447,33	76,04
10	VIDEO CASSETE MONO HR 436N JVC	0,00	0,00
16	MULTIPROCESSADOR RM SUP RI 3172 WALITA	2.220,00	377,40
17	FREEZER H310 CONSUL	0,00	0,00
18	BICICLETA MONARK BMX ALUMÍNIO ARO 20	277,34	47,14
19	BICICLETA MONARK M BIKE FAL 18 M	180,00	30,60
21	FORNO MICROONDAS BRASTEMP BMP 31 EEA	0,00	0,00
22	FORNO MICROONDAS CONSUL MV 31 A	236,62	40,22
23	MÁQUINA DE COSTURA SINGER 6305	0,00	0,00
24	MÁQUINA DE COSTURA SINGER FACILITA 2343 C/GAB	0,00	0,00
			<b>696,46</b>

A terceira infração cuidou da glosa de créditos fiscais pelo fato de a autuante ter detectado superfaturamento nas notas fiscais nº 1792 a 1800, de transferências de mercadorias de estabelecimento do mesmo titular do autuado, situado em Salvador, no Largo de Roma, para o estabelecimento localizado em Juazeiro (autuado).

A defesa teve por base os seguintes argumentos:

1. as mercadorias foram recebidas por transferência por ocasião de um evento previsto em campanha publicitária, inserida na mídia em dias pré-determinados. Como o evento não decorreu como esperado, aquelas foram devolvidas à filial do Largo de Roma em Salvador. Ao emitir as notas fiscais, equivocadamente, as mercadorias foram consignadas com o preço que vinha sendo negociada no referido evento;
2. as notas fiscais da operação foram devidamente registradas, o imposto recolhido com base nos valores consignados, o que não prejudicou de maneira alguma o Estado, já que as duas filiais estão localizadas na Bahia;
3. afirmou que o princípio da autonomia dos estabelecimentos não pode ser invocado diante do princípio maior da não-cumulatividade do ICMS, conforme reiteradas decisões dos tribunais, inclusive do STF, que impediam aos Estados de cobrar o ICM nas simples transferências de bens entre os estabelecimentos da mesma empresa. Este posicionamento culminou com a alteração da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Complementar nº 102/2000 - art. 25, § 2º) que passou a permitir que na apuração do valor do imposto devido se levasse em conta o conjunto dos débitos e créditos de todos os estabelecimentos do sujeito passivo do Estado.

O contribuinte alegou que os créditos fiscais diziam respeito a mercadorias enviadas do estabelecimento situado em Salvador para o estabelecimento situado em Juazeiro, onde seria realizado um certo evento. Como tal evento não se realizou, as mercadorias teriam sido devolvidas.

Analisando as notas fiscais de nº 1192 a 1800, de transferência (fls. 42 a 50), emitidas pelo estabelecimento situado em Salvador, em dezembro de 1997 e para o impugnante, verifica-se que a autuante observou que os preços das mercadorias nelas consignadas estavam superfaturados. Para comprovar o superfaturamento, analisou as notas fiscais de entradas, de saídas e o livro Registro de Inventário, verificando, por exemplo que as mercadorias:

- a) Cafeteira Studio 10x Walita era vendida, pelo autuado, por R\$ 42,41 a unidade e, na Nota Fiscal nº 1800 constava o preço unitário de R\$ 180,58;
- b) Liquidificar Firenze Walita cujo preço unitário é de R\$ 49,45, consignava na referida nota fiscal o preço de R\$ 524,65;
- c) Ferro seco Walita , preço de venda de R\$ 19,90, constava no documento fiscal o valor de R\$ 170,80, e assim sucessivamente, como pode ser observado claramente no demonstrativo realizado pela autuante, às fls. 40 a 41 dos autos. Assim como, pelas notas fiscais de vendas emitidas pelo contribuinte no mês correspondente, ou seja, no mês de dezembro/97 (fls. 68 a 104). Com este procedimento, o contribuinte apresentou saldo credor no mês.

Ressalto que o autuado não contestou estes valores superfaturados, ao contrário, os ratificou quando afirmou serem os preços praticados no alegado evento publicitário. Diante da situação posta, a autuante ajustou os preços de entrada das mercadorias constantes das Notas Fiscais nº 1792 a 1800 e glosou os créditos tomados a maior diante do superfaturamento das mercadorias.

Para continuar a discussão, é necessário que se atente para as determinações da legislação estadual vigente à época dos fatos geradores. O art. 14, § 2º da Lei nº 7.014/96 determinava que era autônomo, para efeito das normas relativas ao ICMS, cada estabelecimento do mesmo titular. Também determinava em seu art. 26, § 1º que poderia ser levado em conta o conjunto dos débitos e créditos de todos os estabelecimentos do sujeito passivo neste Estado, porém na forma estabelecida em regulamento, ou seja, a Lei remetia ao Decreto a regulamentação desta condição. Nesta circunstância o art. 98 do RICMS/97 vedava a transferência de créditos fiscais de um estabelecimento a outro do mesmo titular, inclusive essa vedação se estendia ao saldo credor do ICMS existente na data do encerramento das atividades de qualquer estabelecimento para outro da mesma titularidade (art. 99).

Dante dessas determinações, o estabelecimento da mesma titularidade do sujeito passivo, situado em Salvador, transferiu mercadorias com preço superfaturados, objetivando a utilização dos seus créditos por parte do autuado. Esta situação está provada materialmente nos autos e, inclusive, foi corroborada pela defesa, que se pautou quase que inteiramente em afirmar que o princípio da autonomia dos estabelecimento do mesmo titular localizado no Estado caiu por terra através de decisões do STF e da alteração da Lei Complementar nº 87/96 (alterada pela Lei Complementar nº 102/00), vez que a partir de 2000 não existe mais a vedação de transferências de crédito fiscal de um estabelecimento para outro com a mesma titularidade.

Portanto, as mercadorias consignadas nas notas fiscais, cujos créditos foram proporcionalmente glosados, estavam com os preços superfaturados, fato este provado pelas entradas, pelas de vendas, pelo livro Registro de Inventário e, mesmo que não tivesse havido, como houve, a preocupação em de comprovar materialmente com os próprios livros e documentos fiscais do autuado, tais preços são extremamente desproporcionais aos preços dos produtos no mercado. E, ainda mais, não existe a comprovação de que as mercadorias transferidas retornaram ao estabelecimento originário pelo mesmo preço.

Assim, diante das provas trazidas aos autos e as determinações regulamentares, a autuação é subsistente no valor de R\$ 15.683,36.

Por derradeiro, tenho a observar:

1. as alterações inseridas na Lei Complementar nº 87/96, através da Lei Complementar nº 102/00 não podem ser aqui argüidas, pois com vigência a partir do ano de 2000 e conforme determinações do art. 106, II, “b”, do CTN;
2. a Resolução nº 2.287/97 prolatada pela 6ª JJF deste Colegiado não serve de paradigma, pois não tratou da mesma matéria aqui discutida. Ressalto que, naquela, não ficou configurada a transferência de crédito fiscal entre os estabelecimentos envolvidos, inclusive o relator do processo observou que a questão em discussão não era de transferência de créditos fiscais;
3. igualmente a consulta da GECOT/DITRI (Parecer nº 012.375/99), decorreu de situação especial e peculiar do mercado de telefonia, que não caracteriza subfaturamento, não merecendo maiores comentários já que se trata de matéria aqui não ventilada.
4. se os valores escriturados no livro Registro de Saídas do estabelecimento emitente das notas fiscais apontou valor maior do ICMS para recolhimento no mês, deve o contribuinte daquele estabelecimento sanar o problema procedendo conforme as normas regulamentares.

Pelo exposto, mantenho parcialmente a autuação para exigir o imposto no valor total de R\$ 17.908,24, conforme demonstrativo de débito a seguir:

ITEM	VENCIMENTO	VALOR IMPOSTO R\$
01	09/01/98	696,46
02	09/01/99	1.528,42
03	09/01/99	15.683,36
TOTAL		17.908,24

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração”.

Inconformado o autuado apresenta Recurso Voluntário onde apenas repete os mesmos argumentos trazidos na defesa, desde a repetição da preliminar de nulidade por violação à ampla defesa até as razões de mérito e citações de doutrinadores.

Afirma que os créditos glosados desobedecem ao princípio da não cumulatividade e finda requerendo uma revisão por fiscal estranho ao feito.

Em Parecer a PROFAZ opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, tendo em vista que os argumentos trazidos no Recurso são os mesmos já apresentados na defesa e que o recorrente nem ao menos ataca a Decisão recorrida.

#### VOTO

Neste Recurso Voluntário o autuado repete os mesmos argumentos já apreciados na Decisão Recorrida, entretanto, não ataca a Decisão da 1ª JJF que foi procedente em parte e nem indica a discordância em relação ao Acórdão.

Assim, tendo em vista que os argumentos foram apreciados na 1ª Instância, voto pelo NÃO PROVIMENTO, devendo ser mantida a Decisão Recorrida na íntegra.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 279933.0045/01-0, lavrado contra LOJAS INSINUANTE LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total R\$17.908,24, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$15.683,36 e 70% sobre R\$2.224,88, previstas no art. 42, VII, “c” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

VERBENA MATOS ARAÚJO - RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR.DA PROFAZ