

A. I. Nº - 271331.0002/04-1  
**AUTUADO** - SOUZA CRUZ S.A.  
**AUTUANTES** - MARCIA LIBÓRIO FRAGA LIMA e CRISTIANE MENEZES BEZERRA  
**ORIGEM** - IFEP/METRO  
**INTERNET** - 11. 11. 2004

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0436-04/04**

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, além do imposto devido na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. 2. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. AQUISIÇÕES E TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO. A legislação tributária prevê que é devido o pagamento da diferença entre a alíquota interna e a interestadual na entrada no estabelecimento destinatário de mercadorias para uso e consumo nas citadas hipóteses. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 14/07/04, para exigir o ICMS no valor de R\$ 130.392,52, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência de:

1. Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de substituto relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado (2002) - R\$ 6.897,57.
2. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadoria em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2002) – R\$ 54.103,12.

3. Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado (2003) - R\$ 7.020,98.
4. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, relativas aos exercícios de 2001 a 2003.

O autuado, através de seu advogado, apresenta impugnação às fls. 5940 a 5952, inicialmente dizendo que vai se limitar a expor as razões porque discorda dos levantamentos efetuados pelas autuantes, relativos às infrações 1 a 3, sob alegação de que não teve o tempo necessário para reconstituir os mencionados levantamentos, em face da enorme quantidade de documentos que envolvem a questão. Solicita, na oportunidade, que lhe seja permitido a posterior juntada de levantamentos e documentos e, sobretudo, de arquivo magnético refeito para corrigir eventuais omissões. Afirma que no arquivo do SINTEGRA utilizado pelas autuantes existem registros de notas fiscais com divergências de quantidades, bem como apresenta notas fiscais registradas sem itens, provocando uma totalização distorcida das quantidades. Diz, ainda, que as infrações em comento resultam de presunção, o que no seu entendimento não é admitido em matéria tributária. Ao final, ressalta a necessidade de se confirmar a legitimidade da exigência fiscal.

No que diz respeito à infração 4, a princípio explica a maneira como as autuantes chegaram ao valor devido, entendendo que o fato das mesmas não relacionarem as notas fiscais às quais as diferenças de alíquotas foram pagas, prejudicou o seu direito de defesa. No mérito, alega que tais operações não foram tributadas na origem, ressaltando que nessas hipóteses não há que se falar em mercadorias, por não se tratar de bens destinados à mercancia, sustentando que não havia a obrigação de recolher o diferencial de alíquotas.

Citou lição de renomado tributarista, e jurisprudência do STF e STJ, bem como decisões de outros tribunais, no sentido de que não constitui fato gerador do ICMS a transferência entre estabelecimentos, posto que se tratam de operações de circulação sem conteúdo econômico. Diz que a maioria das notas fiscais foi proveniente de Minas Gerais e Pernambuco, cujos Estados obtiveram decisões judiciais confirmado a não incidência do ICMS nas transferências de materiais de uso e consumo para o estabelecimento autuado, citando as respectivas sentenças. Ao final, mencionou ainda dois Acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes da Secretaria de Estado de Fazenda do Rio de Janeiro, e da Instrução Normativa DRP nº 45/98 do Departamento da Receita Pública do Rio Grande do Sul, ambos sobre a mesma questão, visando ratificar seu entendimento de que não se deve cobrar o diferencial de alíquota relativamente a materiais de uso e consumo recebidos por transferências interestaduais de outros estabelecimentos da empresa, cujas respectivas operações não foram tributadas na origem.

As autuantes, em sua informação fiscal (fls. 5990 a 5998), em relação às infrações 1, 2 e 3, consideram injustificada a pretensão do autuado de efetuar posterior juntada de arquivos magnéticos corrigidos. Aduzem que o relatório foi entregue ao contribuinte no dia 10/05/04, sendo que o mesmo teve mais de trinta dias para analisar e corrigir as distorções alegadas. afirmam que as infrações em análise não resultam de presunção e que o autuado não apresentou nenhuma comprovação de que houve distorções nos levantamentos efetuados.

No que tange à infração 4, as autuantes rebatem a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado e os argumentos defensivos no tocante as transferências interestaduais de material de uso e consumo. Analisaram o disposto nos artigos 155, inciso I, alínea “b”, § 2º, incisos VII e VIII, da CF/88; artigo 2º,

inciso IV, artigo 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, sustentando a posição de que é devido o pagamento do diferencial de alíquotas nas mencionadas operações, por deixarem claro, tais dispositivos legais, o conceito de mercadoria e sua circulação, e que o fato gerador do ICMS incide na entrada, seja por aquisição ou por transferência. Tecem algumas considerações sobre o conceito de operação à luz do artigo 2º, § 8º, inciso I, e II, do RICMS/97, citando também o entendimento de renomados tributaristas acerca desta questão.

Expõem que alguns Estados não exigem o ICMS do diferencial de alíquotas nas transferências de bens de uso e consumo, porém outros, a exemplo do Estado da Bahia, no artigo 27 do RICMS/97, a despeito de ter isentado algumas operações do diferencial de alíquotas, manteve a exigência no caso em questão.

Ao final, ressaltando que a mesma matéria já foi julgada pelo Conselho de Fazenda Estadual deste Estado, com decisão pela procedência do feito, pedem a manutenção do Auto de Infração.

## VOTO

Trata o presente Auto de Infração de exigência de ICMS em decorrência de irregularidades constatadas através de levantamento quantitativo de estoques, em exercícios fechados, e também decorrente da falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Inicialmente devo observar que o autuado teve o prazo de 30 dias, previsto no art. 123, do RPAF/99, para produzir sua impugnação, não justificando suas alegações de que não teve o tempo necessário para reconstituir seus levantamentos, no que diz respeito às infrações 1, 2 e 3.

Também fica rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, em relação à infração 4, uma vez que o fato das autuantes não terem relacionado as notas fiscais, sobre as quais as diferenças de alíquotas foram pagas, em nada prejudicou o direito de defesa do autuado. Como bem frisaram os prepostos fiscais, o contribuinte ao ter efetuado os citados recolhimentos, tem pleno conhecimento sobre quais documentos fiscais os mesmos se referiram. Ademais, o demonstrativo elaborado na ação fiscal, às fls. 142 a 155, indica perfeitamente o valor autuado, sendo que os DAE's tempestivamente recolhidos pelo contribuinte e deduzidos do total levantado pelas autuantes, apenas serviram para se encontrar o valor do imposto que deixou de ser pago.

No mérito, no que tange às infrações 1 a 3, o autuado afirma que no arquivo do SINTEGRA utilizado pelas autuantes existem registros de notas fiscais com divergências de quantidades, bem como apresenta notas fiscais registradas sem itens, provocando uma totalização distorcida das quantidades, no entanto, não apresentou nos autos qualquer prova de suas alegações.

Ademais, também não apresentou qualquer número que pudesse ser confrontado com os apurados pelas autuantes, nem apontou incorreções nas quantidades levantadas relativas aos estoques inicial e final, entradas e saídas.

Pelo que dispõe o art. 142, do RPAF/99, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

As autuantes, por outro lado, para sustentar a ação fiscal, anexaram aos autos, os levantamentos quantitativos das entradas e saídas, do preço médio e do demonstrativo de estoque, onde ficaram evidenciadas as omissões detectadas, razão pela qual mantendo as exigências.

Em relação à infração 4, o autuado em sua defesa alegou que as operações de transferências interestaduais de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento não podem ser tributadas por

estarem respaldadas em decisões judiciais de outros Estados, e por entender que não se tratam de operações de natureza mercantil, pois não ocorreu mudança de titularidade desses bens.

Quanto às ações judiciais, entendo que não podem ser consideradas como paradigmas neste caso, pois àquelas decisões concedidas no âmbito de outros Estados da Federação, não tem o condão de interferir no RICMS do Estado da Bahia.

Ao analisar a questão das transferências interestaduais de mercadorias para uso e consumo à luz do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, já que os fatos geradores de que cuidam as operações remontam os exercícios de 2001 a 2003, verifica-se, de acordo com o que dispõe o art. 5º, I, do mencionado regulamento, que ocorre o fato gerador para fins de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias para uso e consumo, no momento da entrada no estabelecimento do contribuinte.

Entendo que a legislação considera como entradas no estabelecimento tanto as compras como as transferências, uma vez que as transferências relacionadas pelas autuantes representam operações de saídas de mercadorias, em caráter definitivo, de estabelecimentos situados em outras unidades da Federação e destinadas ao autuado (localizado na Bahia), que as empregará como materiais de seu próprio uso e consumo.

Quanto ao argumento defensivo de que os materiais em questão continuam a pertencer ao patrimônio da mesma pessoa jurídica, mudando apenas a sua localização física, tal entendimento não se aplica ao ICMS, haja vista que para o imposto estadual, vale o princípio da independência dos estabelecimentos, mesmo que pertençam a mesma pessoa jurídica. Dessa forma, os materiais não continuam no patrimônio da mesma pessoa jurídica, como assevera o autuado.

Portanto, considero correto o procedimento fiscal em análise, sendo devido o imposto cobrado, pois as transferências que foram objeto da autuação, as quais foram efetuadas em caráter definitivo, obrigam o autuado ao pagamento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual, conforme o disposto no art. 624, parágrafo único, II, do RICMS/97.

Vale ainda observar, que matéria idêntica à discutida nesta infração já foi julgada procedente pelo CONSEF através de diversos Acórdãos.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 271331.0002/04-1, lavrado contra SOUZA CRUZ S.A., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 130.392,52, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 69.268,42 e de 70% sobre R\$ 61.124,10, previstas no art. 42, II, alíneas “e” e “f” e III, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de novembro de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA - RELATOR

GOVERNO DO ESTADO DA BAHIA  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL – CONSEF

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA