

A. I. N° - 274068.0004/04-6
AUTUADO - PELLEGRINO DISTRIBUIDORA DE AUTOPECAS L LTDA.
AUTUANTES - MÁRCIA LIBÓRIO FRAGA LIMA e CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - IFEP/METRO
INTERNET - 07. 07. 2005

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0220-04/05

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração não contestada. b) FALTA DE ESTORNO. b.1) OPERAÇÕES DE SAÍDAS ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS. A legislação tributária prevê o estorno proporcional do crédito fiscal, relativo às aquisições de energia elétrica e serviços de comunicação, às saídas tributadas e não tributadas (seja por isenção, não incidência ou substituição tributária). Infração subsistente. b.2) REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração não contestada. b.3) BENS DO ATIVO IMOBILIZADO ADQUIRIDOS ATÉ 31/12/2000 E UTILIZADO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO OU NA COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS CUJAS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES FORAM ISENTAS OU NÃO TRIBUTADS. Infração não contestada. 2. BASE DE CÁLCULO. a) VENDAS INTERESTADUAIS. b) REDUÇÃO INDEVIDA. Infrações admitidas pelo sujeito passivo. 3. ALÍQUOTA. a) REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração não contestada. b) SAÍDAS DE MERCADORIAS DEFEITUOSAS E EM GARANTIA PARA O FABRICANTE. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS E INTERNAS. As alíquotas aplicáveis, no caso de devolução, a qualquer título, são aquelas da operação original. Para as operações interestaduais a infração apurada é insubsistente. Mantida a exigência do imposto nas operações internas. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A entrada de bens ou mercadorias não registradas indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não registrados decorrentes de operações anteriores realizadas e também não registradas. Infração elidida. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) BEM DESTINADO AO ATIVO PERMANENTE. Infração caracterizada. b) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Fato admitido pelo sujeito passivo. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. EXTRAVIO. Infração não contestada. MULTA. Infração não contestada. Negado o pedido de diligência realizada por fiscal estranho ao feito. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 23/12/2004, reclama ICMS no valor de R\$12.567,51 acrescido das multas de 60% e 70%, mais a multa no valor de R\$170,00, sob as seguintes acusações:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Classificou material de uso e consumo com brinde (maio e dezembro de 1999) – R\$414,28;
2. Falta de estorno de crédito fiscal relativo a serviços vinculados a mercadorias entradas no estabelecimento, com utilização de crédito fiscal, e que, posteriormente, foram objeto de saídas com isenção do imposto. O contribuinte lançou o total de crédito sobre os serviços de energia e comunicação sem fazer o estorno proporcional as saídas de mercadorias isentas (janeiro a junho e dezembro de 1999) – R\$3.055,72;
3. Falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. A partir de 22/11/1999 fez uso do Acordo de Atacadista, baseado no Decreto nº 7.488/98 e não efetuou o estorno de crédito proporcional à redução da base de cálculo realizada na saída (dezembro de 1999) – R\$194,67;
4. Falta de recolhimento do imposto referente a saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Utilizou o desconto de base de cálculo do Decreto nº 7.488/98, para vendas interestaduais. O referido decreto em seu art 10 define a redução para as operações internas (novembro e dezembro de 1999) – R\$72,86;
5. Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. O contribuinte usou o Decreto nº 7.488/98, aplicando a redução da base de cálculo de 58% ao invés de 41,176 % e calculou o débito com a alíquota de 10% ao invés de 17% (novembro de 1999) – R\$22,92;
6. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas (junho de 1999) – R\$983,77;
7. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento (abril e junho de 1999) – R\$5.079,68;
8. Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento (dezembro de 1999) – R\$48,76;
9. Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a bem do ativo imobilizado, cuja entrada no estabelecimento ocorreu até 31/12/2000 e utilizado na prestação de serviço ou na comercialização, produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias cujas prestações ou operações são isentas ou não tributada (dezembro de 1999) – R\$47,83;
10. Recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota por saídas de mercadorias regularmente escrituradas (janeiro a junho, agosto a novembro de 1999) – R\$2.647,02;
11. Extraviou documentos fiscais. Multa no valor de R\$170,00.

O autuado (fl. 129/131) apresentou defesa exclusivamente quanto às infrações 2, 6, 7 e 10 do Auto de Infração.

Impugnando a infração 2, disse que a irregularidade apontada se verificou por erro de escrituração. Relatou que em dezembro de 1999 o valor das operações indicadas como isentas ou não tributadas foi da ordem de R\$259.244,59, base de cálculo do estorno proporcional de crédito fiscal, escriturado

no seu livro de apuração do ICMS - RAICMS. Entretanto, o valor correto era de R\$14.451,97, conforme poderia ser examinado através das notas fiscais e a sua diferença deveria ter sido escriturada na coluna "Outras". Assim, entendeu que houve somente erro de escrituração, e que como a questão era meramente objetiva, requereu diligência fiscal para provar o ocorrido e acima exposto.

Rechaçou, em seguida, os itens 6 e 7 da autuação, uma vez que as notas fiscais autuadas se referiam, todas, à transferências de bens do ativo imobilizado. Na situação, perdiam o caráter de mercadorias, não sendo tributadas nem nas entradas, nem nas saídas. Continuando, afirmou que o imposto foi exigido como se as mercadorias fossem compradas de fornecedores de outros Estados com alíquota diferenciada. Assim, as autuantes confundiram conceitos e exigiu imposto não devido. Entendeu ser improcedente a autuação relativa a estes dois itens.

Em relação à infração 10, disse que a fiscalização havia se equivocado, pois a operação se tratou de devolução de mercadorias com defeito em razão de cláusula de garantia que os fabricantes concedem aos clientes. Que a remessa deve ser feita com a mesma alíquota com que foram recebidas. Assim, pelo exame do código de saída (699) verificava que a natureza da devolução foi por garantia. Afirmou correto o procedimento da empresa e sem sustentação a autuação relativa a este item.

Por fim ratificou seu pedido de diligência quanto ao item 2 e a improcedência dos itens 6, 7 e 10 do Auto de Infração.

As autuantes contra argumentaram as razões de defesa (fls. 308/312), afirmando, em relação à infração 2, que o autuado não havia apresentado qualquer relação, nem as notas fiscais com o detalhamento do imposto sobre mercadorias isentas ou não tributadas. Portanto, com base no art. 8º, IV, do RPAF/99, opinaram pela manutenção da autuação.

Em relação à infração 6, disseram que o apurado foi à omissão, por presunção, de saídas anteriores, com base no art 2, § 3º, IV, do RICMS/97, restando a infração caracterizada.

Quanto ao item 7, fizeram toda uma explanação baseada na Constituição Federal e Lei nº 7.014/96, para definir a hipótese de incidência do ICMS em relação à diferença de alíquota sobre bens do ativo imobilizado. Em seguida, explanaram conceitos, expressos por tributaristas, sobre mercadoria, circulação, aquisição e transferência e sobre operação de circulação de mercadorias, determinado no RICMS/97. Com este posicionamento, entenderam que a circulação da mercadoria, seja, física, econômica ou jurídica, deve ser tributada. Opinaram pela manutenção do procedimento fiscal

Ratificaram a autuação quanto o item 10, com base no art. 517, I, "c", do RICMS/97 e informaram que a alíquota aplicada havia sido, predominantemente, de 12%. Apenas, para as remessas no Estado da Bahia é que aplicaram a alíquota de 17%.

Requereram a total procedência do Auto de Infração.

Na fase de instrução processual e diante das razões de defesa quanto à infração 2, esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal baixou os autos em diligência à IFEP/Metro (fl. 324) para que a Repartição Fiscal intimasse o autuado à demonstrar as operações de saídas lançadas no RAICMS no mês de dezembro de 1999 no valor de R\$259.244,59, ou seja, se efetivamente neste valor estavam inclusas mercadorias isentas e não tributadas, conforme escriturado. Esta relação, por ele próprio produzida, deveria ser acompanhada de cópia de todos os documentos fiscais necessários à sua comprovação.

Chamado para produzir esta comprovação (fls. 327/328), o defendente anexou aos autos centenas de cópias de notas fiscais, sem, contudo anexar qualquer planilha (fls. 331/1.739).

As autuantes chamadas para tomar conhecimento da diligência solicitada e dos documentos anexados pelo impugnante, observaram que o pedido foi à confecção de uma relação com as devidas comprovações. O autuado apenas apresentou cópias de notas fiscais (fl. 1.742).

VOTO

O Auto de Infração trata da acusação de onze irregularidades cometidas pela empresa autuada. Ao impugnar o lançamento fiscal, o autuado reconheceu sete das infrações apontadas, recolhendo o imposto devido, conforme DAE que anexou aos autos (fl. 132). As infrações reconhecidas foram as seguintes:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento - R\$414,28;
2. Falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução - R\$194,67;
3. Falta de recolhimento do imposto referente a saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo - R\$72,86;
4. Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto - R\$22,92;
5. Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento - R\$48,76;
6. Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a bem do ativo imobilizado, cuja entrada no estabelecimento ocorreu até 31/12/2000 e utilizado na prestação de serviço ou na comercialização, produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias cujas prestações ou operações são isentas ou não tributada - R\$47,83;
7. Extraviou documentos fiscais. Multa no valor de R\$170,00.

A lide, portanto, somente foi estabelecida quanto aos itens 2, 6, 7 e 10 da autuação. Passo a análise e decisão das matérias em questão, com indeferimento da solicitação de diligência fiscal na forma requerida pelo impugnante, ao teor do art. 147, I, “a” e II, “a” do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).

A infração 2 do Auto de Infração exige ICMS pela falta de estorno de crédito fiscal relativo a serviços vinculados a mercadorias entradas no estabelecimento, com utilização de crédito fiscal, e que, posteriormente, foram consideradas como saídas com isenção do imposto. O contribuinte lançou o total de crédito sobre os serviços de energia e comunicação sem fazer o estorno proporcional as saídas de mercadorias isentas.

O autuado confessou ter existido erro de escrituração. Ou seja, no mês de dezembro de 1999, ao invés de ter lançado o valor de R\$259.244,50 no RAICMS (fl. 135) e na coluna de isentas e/ou não tributadas deveria ter escriturado o valor de R\$14.451,97. O valor de R\$244.792,62 (vendas de mercadorias adquiridas e/ou recebidas de terceiros – CFOP 5.12) deveria ter sido lançado na coluna mercadorias “outras”. Não trouxe ao processo cópias das notas fiscais. Quando da instrução processual, observei que o argumento de defesa poderia ser pertinente, mesmo entendendo que foi ele próprio quem havia dado causa à infração. Poderia ser mercadorias “outras”, conforme alegado ou mesmo, mercadorias cujos créditos fossem de direito perante a legislação tributária vigente. Na busca desta verificação, os autos foram baixados em diligência para que o próprio autuado produzisse as provas. Foi solicitado que ele elaborasse uma relação (planilha) demonstrando a sua alegação. Que esta relação fosse acompanhada dos documentos comprobatórios. O impugnante anexou aos autos centenas de cópias de notas fiscais sem produzir qualquer demonstrativo, ou seja, não cumpriu o que foi solicitado. Diante da situação e das determinações do art. 147, I, “b”, do RPAF/99 não existe mais motivação para se solicitar nova diligência. Se provas existem, estas estão em poder do autuado. Além do mais, compulsando os documentos trazidos pelo defendente, observei que são vendas de peças para veículos. Em sendo assim, á época do fato gerador eram

mercadorias tributáveis enquadradas no regime normal de apuração do imposto. Ressalto que tais mercadorias somente a partir de 2001 foram enquadradas no regime da substituição tributária. E, mesmo que assim fossem, a Câmara Superior deste Colegiado já se manifestou sobre a matéria, através do Acórdão CS Nº 0045-21/03, quando, depois de detida análise, proferiu sua sentença no sentido de que as mercadorias enquadradas no regime da substituição ou antecipação tributária não geram direito ao crédito fiscal relativo a serviços vinculados às mesmas. Portanto, o contribuinte deveria ter lançado o estorno parcial e não total dos créditos sobre os serviços de energia e comunicação, em obediência com as determinações do art. 100, I, do RICMS/97.

Mantenho a autuação no valor de R\$3.055,72.

A infração 6 trata da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas em junho de 1999. Ou seja, a razão da autuação foi a presunção de operações anteriores de saídas de mercadorias tributadas, decorrente da falta de registro de notas fiscais de entradas na escrita do contribuinte, conforme determina o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, pois a presunção legal tem a finalidade de lançar imposto incidente na saída das mercadorias, que, no caso, se deu anteriormente, permitindo que o sujeito passivo obtivesse recurso para realizar aquisições não registradas.

O defendente, indicando as notas fiscais autuadas (nº 102.765 e 102.766) afirmou que a operação tratou de transferências de bens do seu ativo imobilizado, conforme consta consignado nos documentos fiscais. As autuantes, embora reconhecendo de que as operações foram de transferência, opinaram pela manutenção da autuação.

Discordo do posicionamento das autuantes. A presunção, ora em discussão, diz respeito à ocultação de receitas. Ora, em uma transferência, seja de qual for o tipo de mercadoria (ativo imobilizado ou outra), na operação não existe desembolso. Não existindo desembolso, não se pode falar em presunção de ocultação de receitas anteriores. A infração é insubsistente.

Através da infração 7 foi exigido ICMS pela falta de seu recolhimento decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Como razões de defesa, o impugnante afirmou que bens do ativo permanente não podem ser considerados mercadorias, portanto, se encontram fora do âmbito de incidência do ICMS. Além do mais, as autuantes desconsideraram que as operações consistiram em transferências de bens do ativo permanente (Notas Fiscais nº 102.762, 0005.611, 102.765 e 102.766).

Observe que a Lei Complementar nº 87/96 determinou aos Estados e Distrito Federal a competência de instituir o ICMS. Nesta condição, de acordo com o art. 2º, IV, da Lei nº 7.014/96, ocorre o fato gerador do imposto na entrada do estabelecimento de mercadoria adquirida e oriunda de outra unidade da Federação, destinada a consumo ou ativo fixo do próprio estabelecimento, sendo irrelevante para caracterizar o fato gerador a natureza jurídica da operação que resulte em qualquer das hipóteses previstas em lei, o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular (art. 2º, § 1º, I e II da citada lei). Além do mais, definiu o que seja mercadoria:

Art. 2, § 2º - Considera-se mercadoria, para efeitos de aplicação da legislação do ICMS, qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semoventes, energia elétrica, mesmo quando importado do exterior para uso ou consumo do importador ou para incorporação ao ativo permanente do estabelecimento”.

Diante destas determinações, o entendimento do impugnante de que bens do ativo permanente do estabelecimento não são mercadorias, aqui não pode ser recepcionado, pois, pela definição da legislação estadual, tais bens são considerados mercadorias, inseridas no campo de incidência do ICMS. Se tais mercadorias, adquiridas ou transferidas, irão compor o ativo fixo, é necessário findar o

ciclo de sua tributação, o que ocorre com o recolhimento da diferença de alíquota, devido ao Estado receptor das mesmas (art. 69 do RICMS/97).

Por outro lado, transferências de bens do ativo permanente são mercadorias que compõem o ciclo produtivo do estabelecimento, quer seja comercial ou industrial, existindo uma circulação física, econômica e jurídica, quando transferidas de um estabelecimento ao outro, pois os estabelecimentos são autônomos entre si (art. 14, § 2º da Lei nº 7.014/96). Por isso, a legislação tributária trata as transferências de mercadorias como se adquiridas fossem, sendo hipótese de incidência do imposto, conforme art. 4º, I, da Lei nº 7.014/96 e art. 2º, I, do RICMS/97.

A autuação e mantida no valor de R\$5.079,68.

A acusação relativa à infração 10, diz respeito ao recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota por saídas de mercadorias regularmente escrituradas. A defesa alega que houve equívoco da fiscalização, já que as operações foram de devolução de mercadorias com defeito em razão de cláusula de garantia que os fabricantes concedem aos clientes. Em sendo assim, as remessas devem ser feitas com a mesma alíquota com que foram recebidas. O fato de serem remessas por devolução de mercadorias ao fabricante, tendo em vista defeito de fabricação, não tem discussão na presente lide. A matéria se prende à alíquota aplicada. O autuado indicou a de 7% e as autuantes a de 12% e, em alguns casos, de 17% quando remessas internas, para este Estado.

Analisando a situação, o Art. 517, I, “c”, do RICMS/97 determina que na saída de peça defeituosa para o fabricante, o concessionário, revendedor, agência ou oficina autorizada, deverá emitir nota fiscal com destaque do imposto devido e estornar o crédito fiscal, caso exista, da nota fiscal de entrada do documento acobertador da mercadoria defeituosa (inciso II). Este mesmo procedimento de estorno deverá ser realizado pelo fabricante, salvo quando a mesma for transformada em outro produto ou em resíduos com saídas tributadas (art. 519). Não indica, expressamente, qual será a alíquota aplicável às operações. No entanto, o art. 651, Parágrafo único, do RICMS/97, quando trata da devolução de mercadorias por pessoa obrigada à emissão de documento fiscal, determina que nesta devolução, seja a qualquer título, a alíquota aplicada é a mesma consignada no documento originário. Esta regra é que deve ser observada no caso em lide. Portanto, razão assiste ao defendente. Entretanto, existiram devoluções internas. Nestes casos, a alíquota aplicada originalmente foi de 17%. Esta deve se mantida. Refaço o demonstrativo de débito para estas operações, conforme abaixo.

DATA	Nº NF	UF	CFOP	BC	ALÍQUOTA UTILIZADA	ICMS LANÇADO	ALÍQUOTA CORRETA	ICMS CALCULADO	DIFERENÇA EXIGIDA
19/8/99	031.276	BA	5.12	523,28	12%	62,79	17%	88,96	26,17
TOTAL									26,17
8/10/99	034.495	BA	5.12	60,75	12%	7,29	17%	10,33	3,04
20/10/99	035.155	BA	5.12	130,19	12%	15,62	17%	22,13	6,51
TOTAL									9,55
8/11/99	036.283	BA	5.12	134,01	12%	16,08	17%	22,75	6,70
TOTAL									

DEMONSTRATIVO DÉBITO INFRAÇÃO 10

CÓDIGO	DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	ICMS DEVIDO	MULTA (%)
10	31/8/99	9/9/99	26,17	60
10	31/10/99	9/11/99	9,55	60
10	30/11/99	9/12/99	6,70	60
TOTALI			42,42	

Diante do exposto, mantenho em parte a autuação no valor de R\$42,42.

Voto pela procedência em parte do Auto de Infração para exigir o ICMS no valor de R\$8.979,14, mais multa de R\$170,00, homologando-se o valor do imposto efetivamente recolhido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração nº **274068.0004/04-6**, lavrado contra **PELEGRINO DISTRIBUIDORA DE AUTOPEÇAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.979,14**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, “a”, “f” e VII “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, mais a multa no valor de **R\$170,00**, prevista no art. 42, XIX, do mesmo Diploma Legal. Homologa-se os valores efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de junho de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR