

A. I. N° - 293872.0037/04-8
AUTUADO - MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S/A
AUTUANTE - MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 28/11/05

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0428-03/05

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA SUJEITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Comprovado nos autos que houve utilização indevida de crédito fiscal. Refeitos os cálculos, o imposto apurado ficou reduzido. 2. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O CONSUMO E ATIVO FIXO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando os bens são destinados ao ativo permanente e ao consumo do estabelecimento. Refeito o cálculo referente a uma nota fiscal de entrada de ativo fixo com redução de base de cálculo prevista em Convênio. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/06/2005, refere-se à exigência de R\$33.757,80 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência de:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de julho a dezembro de 2004. Valor do débito: R\$14.438,60.
2. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento, conforme notas fiscais caputuradas no Sistema CFAMT, no período de abril de 2002 a agosto de 2003. Valor do débito: R\$6.526,44.
3. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, nos meses de maio, julho, agosto, outubro e novembro de 2004. Valor do débito: R\$3.550,60.
4. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de maio a dezembro de 2004. Valor do débito: R\$9.242,16.

O autuado apresentou impugnação (fls. 110 a 122), destacando, inicialmente o princípio constitucional da não cumulatividade, previsto no art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, argumentando que o estabelecimento autuado foi aberto em 1994, com a atividade preponderante de Transporte Rodoviário de Cargas em Geral, sendo esta atividade exercida de forma única e preponderante até 2004, quando a filial incorporou as atividades de transporte, compra e venda de mercadorias. Diz que a atividade de atacadista desenvolvida pelo estabelecimento caracteriza-se pela comercialização no atacado de mercadorias em geral, e após a aquisição das mercadorias, agrega serviços logísticos diversos, como fracionamento dos produtos, sua reembalagem,

armazenagem e transporte, por isso, o valor cobrado dos clientes envolve parcelas referentes às mercadorias e aos serviços logísticos. Salieta que a própria legislação do Estado da Bahia estabelece que o contribuinte poderá creditar-se do imposto, conforme art. 93, I, “f”, do RICMS/97, que transcreveu. Argumenta que no processo de distribuição no atacado há uma junção indissociável das atividades de comercialização das mercadorias e de logística, compreendendo o serviço de transporte, efetivamente prestado pela empresa aos seus clientes. Assegura que a jurisprudência é pacífica, tendo em vista a decisão recente do STJ em favor de outra empresa do ramo atacadista-distribuidor, também com matriz na cidade de Uberlândia-MG, ou seja, “o STJ já reconheceu às empresas atacadistas que transportavam seus próprios produtos até o comprador, o direito ao aproveitamento do ICMS de todos os insumos utilizados na operação”. Assim, considerando a atividade desenvolvida pela empresa, a legislação prevê o direito aos créditos dos insumos utilizados na comercialização e prestação de serviços sujeitos ao ICMS, e as situações de vedação da utilização de crédito não correspondem àquela objeto da ação fiscal, por isso, entende o defendente que se faz necessário o reconhecimento da improcedência da primeira infração.

Infrações 02, 03 e 04: Inicialmente, o defendente ressalta que a matéria em questão é prevista no art. 155, inciso VII, da Constituição Federal, e na remessa interestadual de produtos para consumidor final aplica-se a alíquota interestadual, e por isso, é devida a diferença de alíquotas, conforme determina a legislação baiana.

Quanto aos documentos que instruíram o Auto de Infração em lide, o autuado alega que alguns itens se referem a materiais de uso ou consumo ou destinados ao ativo fixo do estabelecimento, a exemplo de empilhadeiras, contaneirs, materiais de escritórios, uniformes, materiais de limpeza. Por isso, entende que deveria ter sido recolhido o imposto referente à diferença de alíquota, e tais situações encontram-se discriminadas no demonstrativo à fl. 196, que a empresa elaborou, totalizando o débito de R\$3.751,38, valor que já foi recolhido, conforme DAE à fl. 195.

Em relação ao crédito tributário remanescente, diz que não procede a exigência fiscal, porque:

1 – exceto os casos de aproveitamento de créditos provenientes de insumos necessários ao funcionamento da frota entregadora de mercadorias, há itens que se referem a insumos utilizados na distribuição das mercadorias comercializadas (fls. 198 a 321), e por isso, não se sujeitam ao recolhimento da diferença de alíquotas;

2 – a exigência fiscal refere-se ao período de 04/2002 a 12/2004, e no período compreendido entre 1994 e 2004 o estabelecimento autuado funcionou apenas como transportadora, ou seja, empresa prestadora do serviço de transporte, e os seguintes documentos acostados aos autos atestam essa condição de transportadora: CNPJ, Ata de Reunião da Diretoria, Cópia de CTCRs, Alvará de Localização e Funcionamento expedido pela Prefeitura Municipal de Vitória da Conquista. Assim, entende que não há que se falar em diferença de alíquotas, de acordo com o art. 7º, inciso I, do RICMS-BA, já que os insumos não se caracterizam como material de consumo.

Quanto à diferença ao período de abril a dezembro de 2004, diz que é improcedente a exigência fiscal porque utiliza os insumos em questão (óleo, combustível, pneus, lubrificantes, etc) em suas operações de distribuição que compreendem o comércio de produtos em geral e a prestação de serviços de transporte.

Referente à infração 03, diz que se deve notar que está sendo exigido o imposto relativo a bens destinados ao ativo em situações em que não é exigível, considerando que são bens usados com idade superior a um ano. Cita a NF 413, emitida em 21/07/2004 (fl. 328), em que está sendo exigido o ICMS referente à diferença de alíquota, no valor de R\$840,00, quando na verdade o imposto deveria ser no valor de R\$42,00, já que a base de cálculo deve ser reduzida em 95%, por se tratar de aquisição de bem usado, conforme documento fiscal que anexa aos autos.

Argumenta, também, que não há diferença de alíquota a recolher no caso dos formulários de notas fiscais e dos itens de informática. Diz que no caso das notas fiscais, os formulários são guardados e controlados pela matriz, em Uberlândia/MG, sendo remetidos à filial de Vitória da Conquista, de acordo com as necessidades. Em relação aos itens de informática, entende que não há diferença de alíquota, porque a alíquota interna é a mesma da interestadual (7%).

Por fim, o defendente requer seja reconhecida:

- a) a inexigibilidade do estorno de crédito de ICMS decorrente da aquisição de insumos utilizados na prestação de serviços de transporte prestados pela empresa;
- b) inexigibilidade do recolhimento da diferença de alíquota no período de abril a dezembro de 2004, e em razão da prestação exclusiva de serviço de transporte no período de janeiro de 2002 a abril de 2004;
- c) inexigibilidade do recolhimento da diferença de alíquota sobre os bens destinados ao ativo fixo com mais de um ano de uso, equipamentos de informática, softwares e formulários de notas fiscais.

O defendente pede a improcedência do Auto de Infração em lide, e requer, ainda, que as intimações sejam encaminhadas à procuradora, Dra. Ana Amélia Pereira Tormin Ramos.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 330/331 dos autos, rebate as alegações defensivas argumentando que em relação à infração 01, não cabe a aplicação do princípio constitucional da não cumulatividade, uma vez que foi encerrada a fase de tributação do produto com a aplicação da antecipação tributária. Diz que, referente ao art. 93, I, “f”, do RICMS-BA, constatou que as notas fiscais objeto da autuação foram emitidas a partir de maio de 2004, período em que o autuado exercia a atividade de comércio atacadista de mercadorias, e não, prestador de serviço de transporte. Sobre as infrações 02 e 04, informa que as mercadorias constantes nas notas fiscais são materiais de consumo da empresa, conforme se pode observar na natureza da operação nos documentos fiscais. Referente à infração 03, informa que os bens constantes nas notas fiscais são destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento, conforme consta no Registro de Entradas do autuado. Por fim, em relação aos equipamentos de informática, esclarece que o art. 87, do RICMS-BA concede o benefício de redução de base de cálculo para as operações internas, e o benefício não é extensivo às operações interestaduais. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

VOTO

A primeira infração, trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária. O contribuinte utilizou crédito fiscal relativo a mercadorias com fase de tributação encerrada, por força da substituição tributária, no período de julho a dezembro de 2004.

Em sua impugnação, o autuado alegou que o seu estabelecimento começou a funcionar em 1994, com a atividade preponderante de Transporte Rodoviário de Cargas em Geral, sendo esta atividade exercida de forma única e preponderante até 2004, quando a filial incorporou as atividades de transporte, compra e venda de mercadorias. Salienta que a própria legislação do Estado da Bahia estabelece que o contribuinte poderá creditar-se do imposto, conforme art. 93, I, “f”, do RICMS/97, abaixo transcrito:

“Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou

recebimentos reais ou simbólicos:

f) de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, desde que efetivamente utilizados na prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual;”

Apesar de o defendente ter acostado aos autos fotocópias do CNPJ e Alvará de Funcionamento, consta nos dados cadastrais do estabelecimento, nesta SEFAZ, que o autuado foi inscrito em 30/05/1994, com a atividade de Comércio Atacadista de Mercadorias em Geral, inexistindo qualquer referência quanto à atividade de transportadora. Portanto, na condição de comércio atacadista, no período objeto da autuação, não se aplica o disposto no art. 93, I, “f”, do RICMS/97, como quer o autuado.

Observo que é vedada a utilização do crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, consoante o previsto no art. 356, do RICMS/97, transcrito a seguir:

“Art. 356. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.”

Assim, considerando que não ficou configurado, pelos dados cadastrais do autuado nesta SEFAZ, que se trata de empresa transportadora, sendo sua atividade relacionada ao comércio atacadista de mercadorias em geral, entendo que é subsistente a exigência fiscal, considerando indevido o crédito fiscal utilizado.

As infrações 02, 03 e 04 tratam de diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo e ao consumo do estabelecimento, sendo:

- Infração 02: referente a material de consumo, período de 04/02 a 08/03;
- Infração 03: ativo fixo, período de 05/04 a 11/04;
- Infração 04: material de consumo, período de 05/04 a 12/04

De acordo com o art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96, há incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento.

Em sua impugnação, o autuado apresenta as seguintes alegações:

1 – Diz que alguns itens do levantamento fiscal se referem a materiais de uso ou consumo ou destinados ao ativo fixo do estabelecimento, a exemplo de empilhadeiras, contaneirs, materiais de escritórios, uniformes, materiais de limpeza. Por isso, reconhece que deveria ter sido recolhido o imposto referente à diferença de alíquota, conforme demonstrativo que elaborou à fl. 196, totalizando o débito de R\$3.751,38, valor que já foi recolhido, conforme DAE à fl. 195.

Quanto às mercadorias elencadas pelo autuado em seu demonstrativo, inexistiu controvérsia, tendo em vista que o defendente reconhece o cometimento da infração, conforme declarou nas razões de defesa, e recolheu o imposto devido.

2 – Alega que, exceto os casos de aproveitamento de créditos provenientes de insumos necessários ao funcionamento da frota entregadora de mercadorias, há itens que se referem a insumos utilizados na distribuição das mercadorias comercializadas (fls. 198 a 321), e por isso, não se sujeitam ao recolhimento da diferença de alíquotas;

3 – Argumenta que a exigência fiscal refere-se ao período de 04/2002 a 12/2004, e no período compreendido entre 1994 e 2004 o estabelecimento autuado funcionou apenas como transportadora, e por isso, entende que não há que se falar em diferença de alíquotas, de acordo com o art. 7º, inciso I, do RICMS-BA.

4 - Referente ao período de abril a dezembro de 2004, diz que é improcedente a exigência fiscal porque utiliza os insumos em questão (óleo, combustível, pneus, lubrificantes, etc) em suas operações de distribuição que compreendem o comércio de produtos em geral e a prestação de serviços de transporte.

Considerando que não foi acatada a alegação defensiva de que se trata de transportadora, conclui-se que os itens pneus e peças para veículos, foram computados corretamente no cálculo da diferença de alíquota.

Quanto aos insumos, observo que a legislação estabelece não é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições de materiais efetuadas por prestador de serviço para emprego ou aplicação, como insumos, na prestação de serviços de qualquer natureza (art. 7º, I, do RICMS/97), e no caso em exame não ficou caracterizada a atividade do autuado de prestador de serviço.

Com relação aos itens, cortina, fita para impressora, materiais de escritório, caixa de arquivo, adesivos, corda polipropileno, tanque plástico constantes no levantamento fiscal e no demonstrativo do autuado, não há dúvida de que são mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, sendo portanto, devido o imposto relativo à diferença de alíquota.

5 – Alega, em relação à NF 413, emitida em 21/07/2004 (fl. 328), que o imposto deveria ser no valor de R\$42,00, já que a base de cálculo deve ser reduzida em 95%, por se tratar de aquisição de bem usado, conforme documento fiscal que anexa aos autos.

Pelo documento fiscal acostado à fl. 328, verifico que foi consignado o valor total da mercadoria de R\$8.400,00, e uma observação no corpo da Nota Fiscal de que se trata de bem usado com redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 33/93, que autoriza a redução da base de cálculo nas saídas de máquinas e aparelhos usados.

De acordo com o art. 72, inciso I, do RICMS/97, para fins de pagamento da diferença de alíquotas referente a operações com redução da base de cálculo, tendo sido a operação tributada com redução da base de cálculo decorrente de convênio, a apuração do valor a pagar será feita em função do mesmo valor resultante daquela redução.

Dessa forma, acato a alegação do autuado em relação à NF 413, citada nas razões de defesa, por isso, o cálculo do imposto exigido no mês 07/2004 (infração 03) fica alterado de R\$840,00 para R\$42,00. Conseqüentemente, o total apurado nesta infração fica alterado de R\$3.550,60 para R\$2.752,60.

6 – O defendente alega, ainda, que não há diferença de alíquota a recolher no caso dos formulários de notas fiscais que são guardados e controlados pela matriz, em Uberlândia/MG, sendo remetidos à filial de Vitória da Conquista, de acordo com as necessidades.

Entendo que não assiste razão ao autuado, tendo em vista que os formulários são considerados materiais de uso ou consumo do estabelecimento, sendo devida a diferença de alíquota nas operações interestaduais.

7 - Quanto aos itens de informática, o autuado entende que não há diferença de alíquota, porque a alíquota interna é a mesma da interestadual (7%). Entretanto, no caso de produto de informática, trata-se de redução da base de cálculo nas operações internas, prevista no art. 87, inciso V do RICMS-BA, ressaltando-se que o mencionado dispositivo prevê a redução em 58,825%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%, o que não significa alíquota de 7%. Por isso, não tem amparo legal a alegação defensiva.

Quanto ao fato de ter havido remessa de mercadorias da matriz, trata-se de transferência em definitivo, e a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada, em operação interestadual, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente. Assim, no caso de transferência de material de uso e consumo e de bens do ativo imobilizado da matriz localizada em outro Estado para filial localizada no Estado da Bahia deve ser efetuado o pagamento da diferença de alíquotas, haja vista que a incidência da diferença de alíquotas é em decorrência da entrada e não da aquisição dos materiais.

Por fim, em relação ao pedido formulado na impugnação para que as intimações sejam encaminhadas à defensora do autuado, Dra. Ana Amélia Pereira Tormin Ramos, saliento que a intimação acerca de qualquer ato ou fato da exigência fiscal, poderá ser feita pessoalmente ao sujeito passivo, seu representante ou preposto, conforme art. 108, I, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 293872.0037/04-8, lavrado contra **MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$32.959,80**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de novembro de 2005.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR

MARIA DO SOCORRO FONSECA AGUIAR - JULGADORA