

**A. I. N °** - 1242740045/06-0  
**AUTUADO** - M5 INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.  
**AUTUANTES** - VICENTE AUGUSTO FONTES SANTOS  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 27. 09. 2007

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0297-01/07**

**EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. a) BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO. Infração subsistente. b) MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Em ambas as situações é devido o pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo próprio do estabelecimento, não estando excluídas as operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. Infração subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DEVOLUÇÃO NÃO COMPROVADA. Para caracterizar a devolução, e, portanto, o direito a utilização do crédito dela decorrente, é necessário que haja prova inequívoca da devolução, devendo, para tanto, serem atendidas as obrigações acessórias previstas no RICMS/BA. 3. ALÍQUOTA. OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Estando o estabelecimento da mesma empresa, localizado em outro Estado, a transferência deve ser realizada com a alíquota prevista para as operações interestaduais. A arguição de que se trata de devolução não foi comprovada. Infração subsistente. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE SAÍDAS. Os documentos não escriturados correspondem a operações de circulação de mercadorias efetuadas regularmente, sujeita ao imposto. Infração não contestada. 5. OPERAÇÕES LANÇADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS, MAS CONSIDERADAS TRIBUTÁVEIS. A legislação tributária do ICMS prevê a sua incidência nas operações de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.**

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 19/01/2007, exige o ICMS no valor de R\$15.160,26, pelas seguintes irregularidades:

1) deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades federativas e destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento. A infração apontada ocorreu nos meses novembro e dezembro de

2001, janeiro a abril de 2002 e dezembro de 2002, totalizando o valor de R\$1.868,89, acrescido da multa de 60%;

2) deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades federativas e destinadas a consumo do estabelecimento. Essa infração foi apurada nos meses de maio a agosto, outubro e novembro de 2002, no valor de R\$ 549,03, acrescido da multa de 60%;

3) utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, relativo aos meses de janeiro a dezembro de 2002, no valor de R\$ 7.120,11, com multa de 60%;

4) recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme demonstrativo em anexo, relativo aos meses de janeiro a dezembro de 2002, no valor de R\$ 4.997,96 com multa de 60%;

5) deixou de recolher, nos prazos regulamentares, o ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios da nota de venda a consumidor final nº 999, com data de ocorrência em janeiro de 2002, no valor de R\$ 132,93 e multa de 70%;

6) deixou de recolher o ICMS em razão de ter efetuado operações tributáveis sem a devida tributação, regularmente escrituradas, referentes às transferências de material de uso e consumo para outro Estado. A presente infração ocorreu nos meses de março e junho de 2002, no valor de R\$ 491,34 com multa de 60%;

O autuado, às fls. 172 a 188 dos autos, apresentou defesa reproduzindo, inicialmente, os dispositivos das infrações e multas aplicadas para, em seguida, argüir que os fatos relatados pelo autuante não se subsumem aos referidos dispositivos.

Afirma que não há previsão, no inciso I do art. 5º do RICMS/BA, de que nas transferências de bens entre estabelecimentos da mesma titularidade, ainda que interestadual, seria considerada como circulação jurídica de mercadorias.

Consigna que nem mesmo o art. 111 do RICMS/BA traz esta previsão. Cita e reproduz a Cláusula primeira do Convênio ICMS 54/00, que estabelece regras para a devolução de mercadorias ou bens em operações interestaduais, com mesma base de cálculo e alíquota. Afirma, portanto, que isso já seria motivo suficiente para se afastar a diferença pretendida de 7% para 17%.

Entende que, se não bastassem seus argumentos para determinar a nulidade do Auto de Infração, as infrações 3, 4, 5 e 6 sequer foram subsumidas ou compreendidas num dos diversos dispositivos legais citados pelo autuante. Considera, pois, nulo o lançamento com base no art. 142 do CTN.

Afiança que, em relação às infrações 01 e 02, não houve circulação jurídica, pois, na verdade, ocorreram transferências de mercadorias e bens destinados ao ativo fixo ou consumo do estabelecimento autuado (filial) que foram recebidas do estabelecimento matriz em São Paulo. Segundo ele, portanto, não houve violação do art. 1º do RICMS/BA.

Reafirma que não há incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimento da mesma empresa, conforme evidencia o inciso XI do art. 36 do RICMS/BA.

Transcreve decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, relativa ao Recurso Especial 2005/0172026-8, no qual consta como relator o Ministro Luiz Fux, buscando ratificar seu entendimento de que na transferência de bens do ativo, no âmbito da mesma empresa, não constitui fato gerador do ICMS.

Em relação à infração 03, afirma que, mesmo não tendo êxito na comprovação da inexistência da infração, uma vez que não foram apresentados pelos consumidores finais os respectivos cupons fiscais que autorizariam as trocas reclamadas. Entende, ainda assim, ter cumprido os demais requisitos previstos no artigo 653 do RICMS/BA, passando a transcrevê-lo. Alega que as trocas ocorrem, muitas vezes, em razão de presentes recebidos e quem presenteia não entrega comprovante de pagamento. Não é, portanto, justo o não aproveitamento dos créditos destas devoluções.

Já, em relação à infração 04, alega que se trata de devolução por transferência de mercadorias recebidas da matriz e enviadas para esta no Estado de São Paulo. Por isso, foi aplicado e considerado pela empresa o disposto no referido Convênio 54/00, razão pela qual restou debitado o valor do ICMS no percentual de 7%, tal como apontado nas notas fiscais de entradas das mercadorias transferidas, vindas de São Paulo. Entende não haver prejuízo nesta operação, pois foram anulados os créditos. Requer, portanto, a improcedência desta infração.

Quanto as infração 05 e 06, consigna que as falhas, se realmente ocorridas, decorreram de erro cometido pela contabilidade externa mantida pelo autuado, o que está sendo objeto de apuração, e, se constatadas, serão recolhidas pela empresa.

Acrescenta, entretanto, que os valores e alíquotas apontadas na infração 6 são incongruentes, conforme segue:

- a) a alíquota, nas devoluções relativas às transferências entre estabelecimentos da mesma titularidade originária de São Paulo, deve ser 7% e não 12%, conforme demonstrativos de notas de transferências de material de consumo;
- b) já fora reclamado, no presente Auto de Infração, através da infração 02 de 06/02/2001, o imposto que seria devido por recebimento de bens destinados ao consumo. Sendo assim, através dessa infração 6 de 02/01/2003, estaria havendo erro quanto ao sujeito ativo da suposta obrigação tributária, uma vez que estaria fazendo o fisco baiano as vezes do fisco de São Paulo. Entende que, se reclama imposto por entradas (item 2 – recebimentos por transferências), não pode reclamar, também, por saídas nas transferências de materiais de uso e consumo, para estabelecimento do mesmo titular, sob pena de incongruência de sua pretensão.

Requer, por fim, que seja declarada a insubsistência do lançamento de ofício.

O autuante, às fls. 191 a 194 dos autos, apresenta sua informação fiscal, inicialmente em relação às infrações 01 e 02, para rebater a afirmação do autuado de que, com base no art. 36 do RICMS, na operação por ele realizada, não houve transferência de titularidade.

Afirma que houve transferência das mercadorias, em caráter definitivo, não havendo retorno das mesmas. Nada foi apresentado pelo autuado que descaracterizasse este fato. A empresa tem atividade comercial, logo é devida a diferença de alíquota.

Quanto à infração 03, esclarece que o art. 653 §2º do RICMS/BA, citado pela defesa, autoriza a utilização do crédito do imposto debitado por ocasião da saída das mercadorias, desde que haja prova inequívoca da devolução. Observa que § 2º, do citado dispositivo, relaciona os requisitos que o estabelecimento recebedor deverá fazer constar na nota fiscal (entrada) ou em documento apartado, quais sejam: declaração assinada pela empresa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número de seu documento de identidade. O contribuinte, no entanto, não atendeu essas exigências.

Afirma, também, que não cabem os argumentos do impugnante em relação à infração 04, uma vez que todas as notas fiscais foram emitidas com CFOP 6.22 – transferência de mercadoria adquirida ou recebidas de terceiros -, conforme demonstrativo às fls. 40 a 44 destes autos e não houve em nenhum momento devolução de mercadorias. Afirma, desta forma, que a alíquota aplicada é 12%, conforme art. 50, inciso II do RICMS, tendo sido cobrado a diferença. Alega constar dos demonstrativos, às fls. 43 a 44, que o contribuinte transferiu para outro Estado com alíquota de 7%. Diante disso, ele calculou corretamente com a alíquota de 12%, uma vez que se tratava de transferência interestadual, tendo sido cobrada a diferença.

Conclui que o contribuinte ao afirmar: “No que tange às infrações apontadas nos itens 05 e 06, se realmente ocorridas, decorrem de erro cometido pela contabilidade externa mantida pela autuada...” vem a confirmar a legitimidade da autuação, tanto dos itens 05 e 06, bem como do item 04, já que todas essas infrações se referem às saídas por transferências interestaduais quando foi destacada, de forma incorreta, a alíquota de 7% quando o correto seria de 12%.

### VOTO

Rejeito, preliminarmente, a arguição de nulidade, tendo em vista que não foram observados vícios formais, bem como não foi comprovada a alegada falta de subsunção dos fatos à norma aplicada, conforme se depreende das conclusões a seguir consubstanciadas.

Em relação às infrações 01 e 02, se exige o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades federativas e destinadas respectivamente ao ativo imobilizado e uso ou consumo do próprio estabelecimento.

O autuado alega que não houve circulação jurídica, pois, na verdade, ocorreram transferências de mercadorias e bens, destinados ao ativo fixo ou consumo do estabelecimento autuado, que é filial; foram recebidas do estabelecimento matriz em São Paulo, não havendo, portanto, violação do art. 1º do RICMS/BA.

Ocorre que o inciso I do art. 4º da Lei 7014/96 e o inciso I do art. 2º do RICMS não deixam dúvidas quanto à existência do fato gerador nas transferências efetuadas pelo autuado. Cabe lembrar que o ICMS incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações. Não se restringe, portanto, como no antigo IVC – Imposto sobre Vendas e Consignação -, à circulação jurídica. Alberga o ICMS, em sua área de incidência, além da circulação jurídica a circulação física e a econômica.

As transferências para estabelecimentos da mesma empresa não estão excluídas da exigência do pagamento da diferença de alíquotas na entrada do estabelecimento do contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do próprio estabelecimento, conforme o disposto no art. 5º, inciso I do RICMS/BA, a seguir reproduzido:

***“Art. 5º Para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento”:***

***“I - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento;”***

Considero, portanto, subsistentes as infrações 01 e 02 do presente auto de infração.

A infração 03 reclama a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final. O autuado não apresentou a comprovação das devoluções conforme ele próprio reconhece.

O art. 653 §2º do RICMS/BA autoriza ao autuado a creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída das mercadorias, desde que haja prova inequívoca da devolução, o que não ocorreu. O § 2º, do aludido dispositivo legal, determina os requisitos para que o estabelecimento recebedor conste no documento fiscal de entrada: declaração assinada pela empresa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número de seu documento de identidade. No entanto, o impugnante não atendeu essas exigências.

O dispositivo regulamentar, acima referido, não alimenta dúvidas quanto ao procedimento que o estabelecimento recebedor da devolução deve adotar, obrigatoriamente, a fim de possa ser configurada a devolução. É importante observar que a exigência para caracterizar a devolução é de que haja prova inequívoca da mesma, pois suas conseqüências são grandes no que se refere à utilização do crédito decorrente da venda originária.

Diante do que foi acima alinhado, tendo em vista que o autuado não comprova as argüidas devoluções, considero procedente a infração 03.

O autuante reclama, na infração 04, o recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. O impugnante argüi que se trata de devolução por transferência de mercadorias recebidas da matriz e enviadas para esta no Estado de São Paulo, razão pela qual restou debitado o valor de ICMS no percentual de 7%.

Segue razão ao autuante ao afirmar que todas as notas fiscais foram emitidas com CFOP 6.22 – transferência de mercadoria adquirida ou recebidas de terceiros -, conforme demonstrativo às fls. 40 a 44 destes autos. O autuado, entretanto, não apresentou elementos que demonstrassem se referirem às devoluções de mercadorias. A alíquota, portanto, aplicada é 12%, conforme art. 50, inciso II do RICMS, o que resultou na diferença reclamada.

È procedente, portanto, a imputação desta infração.

As infrações 05 e 06 imputam ao autuado as seguintes irregularidades:

*"5) Deixou de recolher nos prazos regulamentares o ICMS referente às operações não escrituradas nos Livros fiscais próprios da nota de venda a consumidor final nº 999;*

*6) Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, referente às transferências de material de uso e consumo para outro Estado."*

O autuado afirma que, se existiram falhas, foram originárias da contabilidade e está apurando o ocorrido, não contestando a infração 05.

Quanto à infração 06, se insurge quanto à alíquota aplicada nas devoluções relativas às transferências entre estabelecimentos da mesma titularidade originária de São Paulo. Entende que deve ser 7% e não 12%. Complementa, alegando que houve erro, já que foi reclamado na infração 02 o imposto devido por recebimento de bens destinados ao consumo e, através da infração 06, estaria havendo engano quanto ao sujeito ativo, que deveria ser São Paulo.

Entende que, se reclama imposto por entradas (item 2 – recebimentos por transferências), não pode, também, reclamar transferências por saídas, de materiais de uso e consumo, para estabelecimento do mesmo titular, sob pena de incongruência de sua pretensão.

Não há o engano ou incongruências alegadas pelo impugnante. Ocorre que, conforme já mencionado, há incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimento com mesma

titularidade, bem como é devida a diferença de alíquotas na entrada do estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, inclusive nas transferências quando destinadas a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento, conforme disposto no art. 5º, inciso I do RICMS/BA.

Na infração 02, o autuante reclamou o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades federativas e destinadas a consumo do estabelecimento. Já na infração 06, tendo em vista que consta dos demonstrativos de fl. 43, o autuado transferiu material destinado a uso e consumo para outro Estado sem destaque do imposto. Portanto, o autuante reclamou o ICMS corretamente, com a aplicação da alíquota de 12%, sem que tenha sido elidida a infração pelo impugnante.

Cabe a procedência da infração 05, tendo em vista o seu reconhecimento tácito, em razão da falta de contestação, e da infração 06, em conformidade com o acima alinhado.

Considerando a pertinência de todas as infrações imputadas ao autuado, conforme o acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **124274.0045/06-0**, lavrado contra **M5 INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$15.160,26**, acrescido das multas de 60% sobre R\$15.027,33 e 70% sobre R\$132,93, previstas no art. 42, II, “a”, “f”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de setembro de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR