

A. I. N° - 207096.0060/06-7
AUTUADO - GENERAL ELETRIC DO BRASIL LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ VIANA MOREIRA
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 28.11.07

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0344-04/07

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada a ilegitimidade da presunção. Infração subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIS EM DOCUMENTO FISCAL. Infrações 2 e 3 reconhecidas. Indeferido os pedidos de perícia e diligência fiscal. Rejeitada a nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, foi lavrado em 31/03/06, exige ICMS no valor de R\$1.047.954,64 acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

01. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entrada como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2002 e 2003) - R\$1.043.853,92.
02. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento - R\$616,18.
03. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais no documento fiscal - R\$3.484,54.

O autuado apresentou defesa às fls. 99 a 110, por meio de advogados legalmente constituídos e preliminarmente esclarece que exerce atividades de industrialização, comercialização e importação de lâmpadas em geral de acordo com o seu contrato social e no exercício de suas atividades realiza com frequência operações comerciais interestaduais com clientes situados no Estado da Bahia, cumprindo fielmente as obrigações fiscais pertinentes.

Tece comentários sobre as infrações que lhe foram imputadas e diz que em respeito à boa-fé dos atos praticados, reconhece que no regular processamento dos atos mercantis praticados, por um lapso, deixou de cumprir as obrigações identificadas e tipificadas nas infrações 2 e 3, motivo pelo qual promoveu o pagamento do montante reclamado de R\$4.100,72, com valor atualizado totalizando R\$7.111,26, conforme cópia de DAE acostado à fl. 134.

Com relação à infração 1, diz que não pode prosperar, por ausência de suporte material. Transcreve à fl. 101, os artigos 124, 201, 218, 322, 323 e 331 do RICMS/BA, os quais foram identificados no enquadramento da infração, afirmando que a suposição de falta de recolhimento de ICMS apurado em diferenças de entradas e saídas de mercadorias que conduzem à presunção de que os pagamentos das entradas foram realizados com recursos provenientes de operações de saídas anteriores e não contabilizados, há rigor afirma que:

- i) não há omissão de saída como descrito nos demonstrativos da fiscalização;
- ii) não há ausência de recolhimentos de ICMS, à vista de que transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não constitui fato gerador do imposto.

Esclarece que “apenas por um lapso deixou de disponibilizar as Nota Fiscais de Entrada, motivada pela transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte – entre São Paulo e Bahia” e que não há do que se falar em falta de recolhimento de ICMS entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Apresentou às fls. 102 a 106, um quadro resumo, para tentar comprovar a regularidade da emissão de notas fiscais “obtidas por amostragem”, tendo indicado colunas com denominação “Nota Fiscal - Código”, “Deslocamento”, “Saída” e “Guia”. No primeiro quadro relacionou o código fiscal dos produtos, no segundo indicou o Estado de São Paulo, no terceiro “emissão regular” e no quarto “apresentada” (guia).

Afirma que as notas fiscais de saída foram emitidas com regularidade, obedecendo às entradas no estoque, precedendo o deslocamento da mercadoria entre estabelecimentos do mesmo contribuinte e que “apenas por um lapso, que não causou nenhum prejuízo ao erário estadual, as Notas-Fiscais de Entrada deixaram de ser disponibilizadas no estabelecimento da Impugnante no Estado da Bahia”, ressaltando que as saídas das mercadorias foram contabilizadas no estabelecimento remetente situado no Estado de São Paulo.

Alega que conforme discriminado por amostragem nos Anexos A e B (fls. 102 e 104), não há do que se falar em diferenças de entradas e saídas de mercadorias do seu estabelecimento, como acusa a fiscalização, por entender que o deslocamento da mercadoria do estabelecimento localizado em São Paulo para o Estado da Bahia não constitui fato gerador do ICMS, por se tratar de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa.

Transcreve o art. 155, II da Constituição Federal/1988 (CF) e diz que em obediência a regra constitucional e definição do fato gerador contido na Lei Complementar 87/96 (LC), a premissa para ocorrência do fato gerador é “a circulação física e econômica da mercadoria, que é medida pela transferência da sua titularidade” e que na situação presente ocorreu deslocamento da mercadoria entre estabelecimentos da empresa, o que representa mera circulação física, sem que haja transferência de titularidade.

Assevera que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já pacificou o entendimento a respeito da matéria, por meio da Súmula 166, que transcreveu à fl. 107, a qual é reiteradamente aplicada, conforme AgRE do RE 601.140/MG, cuja Relatora foi a Ministra Denise Arruda (DJU de 10/04/06).

Atesta que as notas fiscais de “entrada no Estado de São Paulo” foram contabilizadas com rigor, tendo apurado e recolhido regulamente o ICMS, o que pode ser comprovado por perícia contábil, que desde já, requer como medida para permear a diligência entre Estados da Federação e que ocorreu um equívoco da fiscalização em pretender caracterizar a operação como falta de recolhimento do ICMS, o que no seu entendimento impende em reforma da acusação formalizada, como medida para o reconhecimento de nulidade do Auto de Infração.

Relativamente à multa aplicada, afirma que a mesma não é razoável, é desproporcional, questionável da moralidade e legitimidade diante dos princípios que regem o direito administrativo, por não se tratar de falta de pagamento ou impontualidade do recolhimento de imposto e inexistência de obrigação principal. Tece comentário sobre os princípios da

razoabilidade e proporcionalidade previstas na CF/88, o que contraria o disposto no art. 150, IV da CF, que alude à vedação de utilização da imposição fiscal, com efeito, confiscatório, o que causa repulsa pela arbitrariedade praticada pelo Fisco.

Transcreve textos de autoria do professor Sacha Calmon Navarro Coelho, acerca dos critérios qualitativos para se quantificar penalidades, sendo vedado o confisco, conforme decisão do STJ contida na ADIN 551/RI, cujo Relator foi o Ministro Ilmar Galvão. Ressalta que o Conselho de Contribuintes Federal, vem mantendo posicionamento pertinente, conforme ementa que transcreveu à fl. 109, do Recurso Voluntário nº 121643. Requer reforma da imposição fiscal, para afastar a cobrança da multa no percentual de 70% sobre o valor da exigência fiscal.

Por fim, requer que seja convertido o julgamento em diligência, requer a produção de prova, perícia, com a apresentação de documentos que se tornem imprescindíveis para comprovar a inocência da impugnante. Requer a nulidade do lançamento, ou sua improcedência, bem como o afastamento da multa aplicada.

O autuante, na informação fiscal prestada às fls. 754 a 756, inicialmente discorre sobre as infrações e contesta as alegações defensivas dizendo que:

- a) o impugnante tenta descaracterizar o fato gerador, enfatizando a inaplicabilidade do fato à norma, não atentando para a natureza da ação fiscal que é um ato administrativo vinculado;
- b) as operações de circulação de mercadorias decorrentes de transferências interestaduais estão dentro do campo de incidência do ICMS, nos termos do art. 1º, § 2º, I cc o art. 2º do RICMS/BA, que transcreveu à fl. 755, ressaltando que conforme previsto no art. 42 do citado diploma legal, é considerado autônomo cada estabelecimento do contribuinte;
- c) Argumenta que o contribuinte não se volta contra ação fiscal, e sim contra a regulamentação do ICMS, nos termos do art. 1º, § 3º, I e V quanto à caracterização do fato gerador do imposto, independente da natureza jurídica da operação mercantil ou da prestação do serviço previstas nas hipóteses de incidências;
- d) Ressalta que o recorrente não fala da falta de escrituração das notas fiscais de entrada, que é o fulcro da autuação, deixando transparecer que a ausência da escrituração se deve ao fato de que o estabelecimento localizado em São Paulo não disponibilizou as notas fiscais ao estabelecimento situado no Estado da Bahia. Questiona de que forma ocorreu a circulação das mercadorias objeto da ação fiscal e de que forma é controlado o estoque no estabelecimento destinatário. Afirma que diante destas indagações, todo o esforço argumentativo do impugnante não justifica o seu procedimento;
- e) Com relação à multa aplicada, afirma que obedeceu às capitulações regulamentares.

Conclui dizendo que ação fiscal encontra-se totalmente vinculada às determinações regulamentares, motivo pelo qual considera o pedido de improcedência descabido e contraditório, tendo em vista que reconheceu o cometimento das infrações 2 e 3, tendo efetuado o seu pagamento. Requer a procedência total da autuação.

VOTO

Inicialmente deixo de acatar o pedido de diligência formulado, tendo em vista que conforme disposto no art. 147 do RPAF/BA, a mesma deve ser realizada para trazer ao processo elementos que possam dirimir dúvida entre a acusação e as provas apresentadas na defesa. No presente caso, diante dos demonstrativos elaborados pelo autuante com base nos documentos fiscais devidamente escriturados e que estão na sua posse, o autuado apresentou uma relação de documentos e cópias dos mesmos, entretanto, não demonstrou a existência de inconsistências no levantamento fiscal, não se estabelecendo qualquer dúvida a ser elucidada em relação à matéria suscitada. Entendo que a realização de diligência não possibilita comprovar as alegações do

contribuinte, tendo em vista que o levantamento fiscal foi feito com base na sua escrita fiscal e contábil e não foi trazido ao processo provas em contrário.

Da mesma forma, indefiro o pedido de perícia fiscal, por entender que a prova do fato não depende da realização de vistoria ou exame de caráter técnico e especializado, por pessoa com reconhecida habilidade e competência para esclarecer ou evidenciar os fatos.

Rejeito, também, a nulidade suscitada pelo autuado, em razão de que as infrações foram descritas de forma satisfatória, acompanhada de levantamento fiscal, com a indicação dos dispositivos infringidos e o contribuinte apresentou sua impugnação aos fatos narrados, não havendo nenhum cerceamento de seu direito de defesa ou prejuízo ao princípio do contraditório. Além do mais, a nulidade suscitada não se enquadra nas situações previstas no art. 18 do RPAF/BA.

No mérito, o Auto de Infração trata de diversas infrações: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração omissão de entrada de mercadorias, sendo exigido o imposto com base na presunção legal (infração 1); falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, de aquisição de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento (infração 2) e pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais no documento fiscal (infração 3).

Com relação à infração 1, o autuado alegou que a suposição de falta de recolhimento de ICMS apurado em decorrência da falta de registro de entradas, não ocorreu, pelos seguintes motivos:

- 1) por um lapso, deixou de “disponibilizar” as notas fiscais de entrada, originária de transferências de mercadorias do seu estabelecimentos localizado São Paulo;
- 2) apresentou demonstrativo às fls. 102 a 106 e cópias das notas fiscais às fls. 160 a 751, emitidas pelo estabelecimento localizado em São Paulo e destinadas ao estabelecimento autuado, afirmando que em se tratando de transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, no seu entendimento estas operações não constitui fato gerador do ICMS, visto que não ocorreu transferência de titularidade;
- 3) o não registro das notas fiscais de transferência pelo destinatário, “... não causou nenhum prejuízo ao erário estadual”, e que as saídas das mercadorias foram contabilizadas no estabelecimento remetente situado no Estado de São Paulo.

Com relação ao primeiro argumento, observo que o art. 4º, § 4º, IV da Lei nº 7.014/96, considera que ocorre o fato gerador do ICMS e presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar (§ 4º), entradas de mercadorias ou bens não registradas (iv).

A presunção legal é relativa, ou seja, admite prova em contrário. No caso em apreço, conforme levantamento fiscal juntado pelo autuante às fls. 17 a 85, foi apurado omissão de entrada e de saída de mercadorias no roteiro de auditoria de estoques, tendo sido exigido o imposto sobre a omissão apurada de maior expressão monetária, no caso a das entradas, fundamentado na presunção legal, ou seja, presunção de omissão de saídas anteriores, de receitas que foram empregadas no pagamento das compras não registradas (art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96), e constituída a base de cálculo em consonância com os demonstrativos sintéticos às fls. 28 (2002) e 58 (2003).

Entendo que para desconstituir o lançamento, o autuado deveria:

- a) comprovar a regularidade do registro das notas fiscais na contabilidade do estabelecimento emitente (livro Diário/Razão);
- b) comprovar o registro das notas fiscais na contabilidade do estabelecimento destinatário (livro Diário/Razão);
- c) demonstrar que computado as quantidades de mercadorias consignada nas notas fiscais devidamente registradas na sua contabilidades, neutraliza a omissão de entradas quantidades dos itens apurado pela fiscalização.

Quanto à alegação do autuado de que o não registro das notas fiscais que acobertava as mercadorias recebidas em transferências, não constitui fato gerador do ICMS, sob o argumento de que não ocorreu transferência de titularidade, faço as seguintes considerações.

O ICMS é um imposto que incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. Por se tratar de um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, na sua regra matriz (constitucional) se estabeleceu uma partilha do montante do imposto nas operações interestaduais, tributando-se uma parte na origem e em algumas situações no destino. No presente caso, em se tratando de operações destinadas a comercialização, a mercadoria tendo saído de um estabelecimento para outro pertencente ao mesmo titular, mesmo não tendo ocorrido transferência de titularidade, há incidência do ICMS, de modo que o Estado de origem, no caso São Paulo fique com uma parcela do imposto (7%), valor este que vai constituir o crédito fiscal no estabelecimento de destino pertencente ao mesmo titular, o qual é deduzido do débito gerado no momento da saída posterior da mercadoria.

Da mesma forma, há incidência do ICMS nas operações internas com mercadorias transferidas de um estabelecimento para outro situado no mesmo Estado e pertencente ao mesmo titular. Logo, não pode ser acatado tal argumento, haja vista que na operação que foi objeto deste lançamento, há incidência do ICMS, sendo irrelevante para caracterização do fato gerador, a natureza jurídica da operação e o título jurídico do estabelecimento, nos termos do art. 2º § 1º da Lei 7.014/96, e ainda o art. 4º, I do mencionado diploma legal, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída da mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. Ressalto que a legislação do ICMS estabelece diversas situações em que não há incidência do imposto em operações de deslocamento de mercadorias de um estabelecimento para outro, a exemplo de operações internas com mercadorias destinadas a uso ou consumo.

Com relação à alegação de que o não registro das notas fiscais de transferência “... não causou nenhum prejuízo ao erário estadual”, e foram contabilizadas no estabelecimento remetente. Observo que, o ICMS foi exigido, conforme anteriormente apreciado, por presunção legal, em decorrência do não registro de entrada de mercadorias, ou seja, não tendo registrado a entrada das mercadorias (débito contábil), presume-se também que não foi registrado o seu pagamento (crédito contábil) e conseqüentemente não foram registradas as receitas ocorridas anteriormente que foram utilizadas no pagamento das mercadorias adquiridas e não registradas.

No presente caso, o estabelecimento de origem e de destino pertence ao mesmo titular, e neste caso a depender dos procedimentos adotados pela empresa, na operação de transferência de mercadorias, poderia ocorrer registro na contabilidade:

- a) Do emitente (São Paulo), em contrapartida da saída da mercadoria, deveria ser registrado um recebimento (caixa/banco); um direito de receber (duplicata); ou um direito numa conta de compensação de transferência entre o estabelecimento emitente e o destinatário;
- b) Do destinatário: em contrapartida da entrada da mercadoria, o crédito por um pagamento (conta Caixa ou Banco); uma obrigação de pagar (duplicatas), ou ainda crédito numa conta de compensação de transferências entre estabelecimentos.

Mesmo que as notas fiscais tivessem sido registradas na contabilidade do emitente, fato que alegado, mas que não foi comprovado na defesa, não tendo registrado a operação no estabelecimento destinatário, não há comprovação da origem dos recursos que foram utilizados para o pagamento das mercadorias recebidas em transferência, dito pagamento, numa acepção ampla como desembolso de recurso, ou compensação do valor em contas de movimentação de transferência, de forma que, mesmo que não ocorra o pagamento relativo às operações de transferências entre os estabelecimentos do mesmo titular, na consolidação do balanço se faz necessário o encontro das contas.

Portanto, ao contrário do que afirmou o autuado, a não comprovação do registro das notas fiscais que acobertaram a circulação de mercadorias recebidas em transferência, materializa a presunção

de que os recursos correspondentes utilizados no seu pagamento não foram contabilizados e isto causou prejuízo ao Erário Estadual.

Além do mais, tendo a fiscalização apurado omissão de entrada de mercadorias por meio de levantamento quantitativo de estoques e exigido ICMS a título de presunção legal, na defesa apresentada, o autuado limitou-se a apresentar uma relação intitulada Anexo A e Anexo B às fls. 102 a 106, na qual na coluna “Nota-Fiscal-Código”, indicou apenas o código do produto, não tendo indicado número de qualquer nota fiscal e juntou cópia de diversas notas fiscais às fls. 160 a 751.

Entendo que diante do levantamento fiscal, para elidir a presunção, caberia ao recorrente comprovar:

- a) o registro na sua contabilidade das notas fiscais, tanto do emitente, como no estabelecimento destinatário do mesmo titular, relativo às mercadorias constante da auditoria dos estoques;
- b) demonstrar quantitativamente que computada as quantidades das mercadorias consignadas nas aludidas notas fiscais, nos demonstrativos elaborados pela fiscalização, neutralizaria a omissão de entrada de mercadorias apontadas na autuação.

Concluo que a simples juntada pelo impugnante de notas fiscais de transferência que afirmou (não ter sido registradas na sua contabilidade “disponibilizada”), não comprova a ilegitimidade da presunção legal, devendo ser mantida a exigência fiscal. Como isso não ocorreu durante a ação fiscal e também não foi comprovado no momento que apresentou a defesa, ficou caracterizado o cometimento da infração imputada no lançamento de ofício. Saliento que, conforme disposto no art. 143 do RPAF/99, a simples negativa de cometimento da infração, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Na defesa apresentada o autuado reconheceu o cometimento das infrações 2 e 3, e efetuou o seu pagamento. Dessa forma, não havendo qualquer discordância sobre estas infrações, as mesmas devem ser mantidas na sua integralidade.

No tocante ao pedido de afastamento da multa aplicada sob o argumento de que a mesma não é razoável, é desproporcional, questionável da moralidade, tem efeito confiscatório e fere princípios que regem o direito administrativo, rejeito tal pedido, pois a penalidade indicada na autuação tem previsão na Lei 7.014/96 (art. 42, III), e este órgão julgador não tem competência para apreciar pedido de cancelamento ou redução de multa decorrente de obrigação principal, competência esta, exclusiva da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, § 1º e 169, § 1º do RPAF/99, devendo ser observado o estabelecido no art. 159, § 2º do mencionado diploma legal.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores pagos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207096.0060/06-7**, lavrado contra **GENERAL ELETRIC DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.047.954,64**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 1.043.853,92 e 60% sobre R\$ 4.100,72, previstas no art. 42, incisos III, II, “I” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o *quantum* já recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de novembro de 2007.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR