

PROCESSO - A. I. Nº 271331.0002/06-8
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SOUZA CRUZ S/A.
RECORRIDOS - SOUZA CRUZ S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF Nº 0290-03/07
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 08/04/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0079-11/08

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Incide o ICMS, relativo à diferença de alíquotas, nas operações interestaduais de transferências de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. No caso presente, quanto à diferença de entradas, restou comprovado que o autuado recebe as mercadorias através de operações de transferências de produção da fábrica, localizada em Minas Gerais, não existindo, portanto, desembolso de numerários para a aquisição das mercadorias. Em consequência, torna-se improcedente a presunção legal de omissão de operações anteriores de saídas, cujas receitas foram utilizadas no pagamento das mercadorias. Em relação à parte remanescente, inerente à diferença de saídas, não foi demonstrada a sua base de cálculo. Assim, nos termos do art. 20 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, foi declarada, de ofício, NULA a segunda infração, sendo representado à autoridade competente, nos termos do art. 156 do RPAF, para renovação da ação fiscal, a salvo de falhas. Modificada a Decisão recorrida quanto a este item. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, em face da Decisão proferida no Acórdão JJF Nº 0290-03/07 da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, e de Recurso de Ofício em razão do julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito exigido no lançamento, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS, no valor total de R\$ 153.930,41, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS do diferencial de alíquotas, no total de R\$41.675,30, nos meses de janeiro a dezembro de 2004, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento.
2. Falta de recolhimento ICMS, no valor de R\$112.255,11, relativo à omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2004, levando em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário.

Por meio do Acórdão JJF Nº 0290-03/07, o Auto de Infração foi julgado Procedente em Parte, no montante de R\$105.255,71, diante dos seguintes entendimentos:

Inicialmente esclareceu que embora tenha sido alegado pela autuante e relator da 1ª CJF, que houve equívoco da Decisão da 3ª JJF, no julgamento realizado através do Acórdão JJF 0360-03/06, informa que a aludida autuante não carrou aos autos cópias dos Regimes Especiais concedidos ao autuado, permitindo que a escrituração centralizada de dois estabelecimentos possibilitasse o levantamento de estoques conjunto, vedado pela legislação estadual, fato este só conhecido após a Decisão exarada e manifestação da autuante após o julgamento.

Quanto à primeira infração, aduz que a matéria está seguindo à risca os artigos 2º, I, e 5º, I, do RICMS/BA e artigos 2º, IV, 4º, XV da Lei nº 7.104/96, os quais determinam a hipótese de incidência e o fato gerador do imposto. Por conseguinte, entende que o levantamento fiscal está correto e que não há razões para irresignação do autuado. Mantém a procedência da exigência fiscal.

Com relação à infração 2, a JJF constata que a autuante elaborou novo demonstrativo de débito às folhas 486 a 493 dos autos, reduzindo o valor do débito de R\$112.255,11 para R\$63.580,41, acatando parte das alegações defensivas na sua informação fiscal.

Destaca que as alegações não acolhidas pela autuante dizem respeito à falta de escrituração de notas fiscais de entradas, não registradas pelo autuado, que não foram consideradas no levantamento de estoque (coluna L), notas fiscais canceladas que o autuado não comprovou na sua defesa tal cancelamento (coluna M) e produtos impróprios para consumo (coluna N), do que corrobora a JJF o entendimento da autuante de que não devem ser consideradas para efeito de redução do débito apurado, uma vez que:

1. A inclusão das referidas notas fiscais de entrada não registradas, não elidiriam a exigência fiscal, dada a sua natureza de omissão de saídas de mercadorias, tendo o autuado entendido equivocadamente que se tratava de presunção legal;
2. Quanto à alegação de que as Notas Fiscais de nºs 87.200, 6.090, 85.951 e 86.007 (coluna O), não foram consideradas pelo fisco no seu levantamento, observa que a autuante reconheceu na sua informação fiscal de que parte dos itens das Notas Fiscais nºs 6.090 e 87.200 não foram computadas retificando os valores apurados. Por conseguinte, a 3ª JJF, solicitou a realização de diligência fiscal para verificação das Notas Fiscais nºs 85.951 e 86.007, e o diligente confirmou a inclusão no levantamento fiscal das quantidades indicadas nas referidas notas fiscais, conforme Parecer ASTEC 0169/2006 (fls. 515/516). Assim, concluiu que não assiste razão ao autuado para sua irresignação, quanto aos levantamentos da unidade de Salvador relativos a estas notas fiscais.
3. Com relação aos demonstrativos da filial de Itabuna, aduz a JJF que a autuante não aceitou os argumentos defensivos no que concerne às notas fiscais não escrituradas (coluna L), produtos impróprios para consumo (coluna M), do que concorda com tal entendimento, e acatou parcialmente as alegações quanto aos itens não considerados das Notas Fiscais nºs 78.863, 90.084, 90560 e 90.816 (coluna O), elaborando novos demonstrativos. No que tange à Nota Fiscal de nº 85.999 (fl. 454), verificou a JJF que os itens não considerados pela autuante se referem aos códigos dos produtos 700281, 700282 e 700280 que não foram objetos de inclusão nas planilhas acostadas aos autos às folhas 39/114. Quanto aos demais produtos, constatou em cotejo dos itens da referida nota fiscal com os demonstrativos elaborados pela autuante, que todos foram computados no levantamento fiscal conforme folhas 40, 46, 50, 56, 59, 61, 67, 77, 80, 86, 91, 94, 96, 99, 101, 107, 113 do presente PAF. Por conseguinte, manteve parcialmente procedente este item da autuação, no valor de R\$63.580,41, conforme demonstrativo elaborado pela autuante às folhas 486 a 493 dos autos.

A JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, conforme legislação em vigor.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, às fls. 649 a 661 dos autos, no qual alega que:

1. Relativamente a infração 1, após separar as aquisições interestaduais, sob código 2556, das transferências interestaduais, sob código 2557, concluiu pelo valor da diferença de alíquota de R\$ 25.761,33 para aquelas e de R\$ 47.842,78, para estas, perfazendo o total de R\$ 73.604,11, que deduzido do valor recolhido de R\$ 31.931,61, resulta a mais em R\$ 6.170,28 o somatório das supostas diferenças de alíquota que apurou para o CFOP 2556 (aquisições interestaduais). Assim, sustenta que ficou a questão limitada às transferências interestaduais (CFOP 2557), cuja pretensão de cobrar a diferença de alíquota de R\$ 41.672,50 (R\$ 47.842,78 menos R\$ 6.170,28) não procede, pois tais bens foram recebidos no Estado da Bahia sem o lançamento de ICMS, cujas operações sequer foram tributadas na origem, por não se tratarem de mercadorias, mas, sim, de bens de uso e consumo e de ativo fixo, com mera circulação física, sem efeito econômico, tendo em vista que não ocorreu a mudança de titularidade do bem transferido e, como tal, não havia a obrigação de tributar tais transferências. Cita doutrina e jurisprudência.
2. No tocante à infração 2, considerando que foram acolhidas em parte as alegações de sua impugnação, recorre da Decisão que não acolheu os seus argumentos relativamente às colunas L, M, N e O (em parte) das unidades de Salvador e Itabuna, uma vez que:
 - Coluna L: aduz que o fato da nota fiscal de entrada não ter sido escriturada, não significa que as vendas e/ou saídas não foram tributadas e escrituradas e o imposto devidamente recolhido;
 - Coluna M: assevera que as Notas Fiscais n^{os} 23.593 e 23.854 foram registradas, indevidamente, no Livro de Registro de Saídas, já que são notas fiscais canceladas, acarretando movimentação eletrônica sem a correspondente movimentação física, gerando o apontamento fiscal;
 - Coluna N: destaca que os produtos impróprios para consumo foram registrados nos livros Registros de Entradas e de Saídas, porém não foram considerados no livro Registro de Inventário (Estoque Físico). Salaria que os mesmos não possuem nenhum valor comercial e, por isso, são armazenados separadamente para remessa à Fábrica para destruição (legislação IR). Todavia, o fisco considerou a movimentação eletrônica das quantidades via SINTEGRA (Estoque Eletrônico), causando o apontamento fiscal;
 - Coluna O: reitera que há diferenças entre o apontamento fiscal com os seus registros, referentes às Notas Fiscais n^{os} 85.951 e 86.007, inerente ao estabelecimento de Salvador, e à Nota Fiscal n^o 85.999, referente ao estabelecimento de Itabuna, as quais são demonstradas no relatório anexado aos autos em 26/07/2006.

Em seu Parecer, às fls. 668 e 669 dos autos, a PGE/PROFIS opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, por sustentar que as razões recursais são incapazes de modificar a Decisão recorrida, uma vez que a irresignação do recorrente limita-se a repetir os mesmos argumentos ventilados na defesa. Sustenta a PGE/PROFIS que a exação fiscal descrita no item 01 do Auto de Infração encontra guarida na Lei do ICMS, porquanto é fato gerador do ICMS a *entrada* de mercadoria destinada ao consumo, como expressamente preceitua o artigo 4º, inciso XV, da Lei n^o. 7.014/96, sendo descabida as ilações apresentadas pelo recorrente. Quanto à alegação de que não há que se falar em mercadorias, pois o que houve foi mera circulação física, sem efeitos econômicos, o opinativo é de que o art. 14, § 2º, da Lei do ICMS considera autônomo cada estabelecimento do mesmo titular. Assim, entende que ocorreu o fato gerador do ICMS, devendo ser mantida a exigência fiscal.

Em relação ao item 2, defende a PGE/PROFIS que os argumentos pontualmente explicitados pelo recorrente foram os mesmos já analisados pela JJF, lembrando que este item da autuação fora ainda submetido à apreciação pela ASTEC, gerando o Parecer n^o 0169/06. Assim, entende despidianda a repetição itemizada das razões expendidas, mormente considerando-se que a Decisão *a quo* analisou pormenorizadamente cada item e os rechaçou individualmente.

Por fim, por entender que o recorrente não carrou aos autos nenhum documento novo, entende a PGE/PROFIS restar incontroverso que as razões recursais apresentadas não são capazes de modificar a Decisão recorrida, que está pautada na mais absoluta regularidade.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF, por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo parcialmente do débito relativo à segunda infração, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª instância, no que tange às duas infrações do Auto de Infração.

Inicialmente, da análise das peças do Recurso Voluntário, inerente à primeira infração, corroboro com a Decisão recorrida e com o Parecer da PGE/PROFIS no sentido de que as operações interestaduais de “transferências” de bens de uso e consumo e de ativo fixo estão sujeitas à incidência do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, conforme previsto no art. 2º, IV, da Lei nº 7.104/96, cujo fato gerador do imposto, preconizado no art. 4º, XV, da citada lei, é a *entrada* de mercadorias ou bens destinados ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento.

Portanto, por se considerar autônomo cada estabelecimento do mesmo titular, conforme preceitua o art. 14, § 2º, da Lei nº 7.014/96, irrelevante a alegação do recorrente de que se trata de operações de transferências, com mera circulação física e sem efeito econômico. Devo ressaltar que, por se tratar de materiais de uso e consumo do estabelecimento, as operações interestaduais de transferências são sujeitas à incidência do ICMS, e, como tal, devida a exigência da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, consoante foi apurado às fls. 11 a 27 dos autos.

No tocante à segunda infração, objeto dos Recursos de Ofício e Voluntário, verifico tratar-se de auditoria de estoque, realizada no exercício de 2004, em relação às unidades de Salvador e Itabuna, com base em Regime Especial que a empresa Souza Cruz S.A. possui, conforme Processo nº. 156.273/90, Parecer DITRI nº 408/91, referente à incidência, escrituração e pagamento do ICMS, relativo às saídas de cigarros, cujos lançamentos nos livros fiscais são todos centralizados no estabelecimento principal.

Observo que a aludida auditoria de estoque está fundamentada em demonstrativos sintéticos e analíticos, nos quais consignam as quantidades em espécie e por documento fiscal, relevando-se o estoque inicial, as compras efetuadas, as saídas com notas fiscais e o estoque final do estabelecimento, conforme documentos às fls. 39 a 299 dos autos, resultando na constatação simultânea de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, no caso concreto, a das operações de entradas, com base na presunção legal, prevista no artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, 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, logo, não oferecidas à tributação (vide planilhas às fls. 157 a 159 e 279 a 281).

Constato, também, que a acusação fiscal consigna as ocorrências de omissão de saídas e de entradas, contudo, sendo levada em consideração, para cálculo do imposto, a de maior expressão monetária, citando, equivocadamente, a omissão de saídas tributáveis. Entretanto, entendo que tal engano não repercutiu em qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, o qual exerceu em sua plenitude em suas diversas intervenções, carreado aos autos documentos fiscais, como prova de suas alegações, os quais objetivaram elidir as diferenças apontadas nos levantamentos fiscais, sendo parte de seus argumentos acatados pela autuante, quando da sua informação fiscal, a qual reformou os demonstrativos (fls. 486 a 493), reduzindo o valor exigido para R\$ 63.580,41.

Porém, não conformada com o resultado da Decisão, o sujeito passivo em seu Recurso Voluntário reitera seus argumentos relativamente às colunas L, M, N e O (em parte), do que passo a analisá-los:

1. Inerente à coluna “L”, concordo em parte com entendimento explanado pela autuante em sua informação fiscal, à fl. 482 dos autos, de que as Notas Fiscais de nºs 5.516, 5.647, 5.667, 5.744, 240, 238, 239, 5.849, 5.883, 263, 6.270, 6.340, 6.429 e 6.566, relativas ao estabelecimento de Salvador, e as de nº 9269, 2225 e 79260, relativas ao estabelecimento de Itabuna, por não terem sido registradas, conforme afirmou o próprio contribuinte, vem a corroborar na comprovação da infração constatada pelo fisco, pois o ICMS não é exigido em virtude desse fato em si, mas sim com base na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias (art. 2º, § 3º, IV, do RICMS), haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, por ficar evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados ao fisco, os quais, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações de vendas anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Contudo, por se tratarem de operações de transferências de produção da fábrica localizada em Minas Gerais para os estabelecimentos da Bahia, conforme se pode constatar às fls. 400 a 454 dos autos, não existe desembolso de numerários e, em consequência, torna-se improcedente a presunção legal de omissão de saídas, pois, no caso concreto, não ocorreu a utilização de receitas de vendas para a aquisição das mercadorias.
2. No tocante às demais colunas: “M”, “N” e “O”, as quais dizem respeito, respectivamente, a notas fiscais canceladas sem comprovação, produtos impróprios para consumo e itens não considerados pelo fisco, concordo com o opinativo da PGE/PROFIS de que tais argumentos foram submetidos à apreciação da ASTEC e analisados pela JF, sendo as razões recursais incapazes de modificar a Decisão recorrida.

Assim, por restar comprovada a omissão de entrada na auditoria de estoque e por ficar constatada em sua totalidade a existência de operações de transferências de produção nas entradas dos produtos fiscalizados, torna-se improcedente a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96.

Todavia, como nos demonstrativos de fls. 486 a 488 e 491 a 493 dos autos, remanescem omissão de saídas em que seria devido o ICMS, porém não demonstrada a sua base de cálculo, nos termos do art. 20 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, proponho que seja declarado, de ofício, NULA a segunda infração, e que se represente à autoridade competente, nos termos do art. 156 do RPAF, para renovação da ação fiscal, de forma a exigir o imposto, acaso devido pelo sujeito passivo, a salvo de falhas.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário e, de ofício, declarar nula a segunda infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e, de ofício, declarar **NULA** a infração 2, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 271331.0002/06-8, lavrado contra **SOUZA CRUZ S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$41.675,30**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

PAULA GONÇALVES MORRIS MATOS - REPR. DA PGE/PROFIS