

PROCESSO - A. I. Nº 017784.0010/06-5  
RECORRENTE - LETREIROS SPERIDON INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO- Acórdão 2ª JJF nº 0161-02/07  
ORIGEM - INFAT ITABUNA  
INTERNET - 18/06/2008

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0188-11/08**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a) AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO. Comprovada a infração. b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Pretensão do recorrente coincide exatamente com os termos da Decisão recorrida que julgou insubstancial a exigência. Recurso prejudicado por inexistir interesse recursal. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Comprovado tratar-se de operações interestaduais de vendas de mercadorias para pessoas não consideradas contribuintes do ICMS, nesta condição, a alíquota aplicável é a prevista para as operações internas. Mantida a exigência. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Comprovada a existência de saídas de mercadorias sem documentação fiscal. Razões recursais insuficientes para elidir a infração. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Deve-se incluir na base de cálculo da operação de venda de placas, letreiros e luminosos, o valor cobrado pela instalação, por se tratar de despesa acessória. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo autuado contra a Decisão da 2ª JJF – Acórdão JJF nº 0161-02/07, que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, o qual fora lavrado para exigir o valor de R\$49.679,82, em razão de:

1. Deixar de recolher o ICMS, no valor de R\$2.142,50, decorrente da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado do estabelecimento;
2. Recolhimento a menor do ICMS, no valor de R\$3.155,26, em decorrência de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas;
3. Deixar de recolher o ICMS, no valor de R\$82,12, decorrente da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento;
4. Deixar de recolher o ICMS, no valor de R\$38.204,78, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias no exercício de 2001;
5. Deixar de recolher o ICMS, no valor de R\$6.095,16, por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$49.597,70, diante das seguintes considerações:

1. Em relação à primeira infração, apesar de o contribuinte alegar que não utilizou o crédito fiscal na aquisição do bem, entende a JJF que o valor da diferença de alíquotas efetivamente devido está correto, pois não está em discussão o direito ao crédito, uma vez que restou comprovado que o bem adquirido é um caminhão e, neste caso, de acordo com o art. 51, III, “a”, do RICMS, a alíquota aplicável nas operações internas é de 12%, sendo devida a diferença de alíquotas de 5%, que calculada sobre R\$42.850,02, obtém-se o valor de R\$2.142,50, valor este exigido.
2. Quanto à segunda infração, a qual se refere ao recolhimento de ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na aplicação da alíquota, por se tratar de destinatários localizados em outros Estados e não contribuintes do ICMS, observa a JJF que nas notas fiscais consta no campo “Inscrição Estadual” a expressão “Isento”, o que presume que não sejam contribuintes do ICMS. Assim, aduz que caberia a defesa provar o contrário. Salienta que o art. 50, I, “b”, do RICMS, prevê a alíquota de 17% para as operações em que os destinatários estejam localizados em outras unidades da Federação e não sejam contribuintes do imposto. Destaca que nas notas fiscais em questão foi destacado o imposto à alíquota de 12%, sendo pertinente, portanto, a complementação da alíquota.
3. Inerente à terceira infração, cujo lançamento diz respeito à falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, aduz a JJF que é indevida a exigência porque não se trata de material de consumo, mas sim de aquisição de combustível empregado no transporte de mercadorias vendidas em veículos próprios e, neste caso, o combustível é insumo e não material de consumo. Excluiu o débito do 3º item.
4. No tocante à quarta infração, inerente à falta de recolhimento de ICMS relativo a saídas de mercadorias efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias no exercício de 2001, salienta a JJF que a defesa alega que o Registro de Inventário foi escriturado erroneamente, e por isso foi preciso reconstituí-lo. Destaca o Órgão Julgador que não pode o contribuinte, depois de escriturado o livro que foi visado pelo fisco estadual, adotar outro livro visado pela Junta Comercial, para o mesmo período, pois isso pode até caracterizar fraude. Ressalta que o contribuinte precisa saber que reconstituição de escrita é coisa séria. Para ser feita, há um procedimento a ser seguido, nos termos do § 6º do art. 319 do RICMS. Aduz que o que o contribuinte fez, neste caso, é inconcebível. Assevera que não há como admitir as provas apresentadas, pois, seguramente, foram forjadas. Assim, mantém o lançamento do 4º item.
5. Por fim, quanto à quinta infração, que diz respeito à falta de recolhimento de ICMS em razão da prática de operações tributáveis declaradas como não tributáveis, destaca a JJF que a defesa alega que nos relatórios fiscais foram incluídas notas de serviços, relativamente à instalação e manutenção dos produtos vendidos. Por sua vez, o fiscal informa que a empresa “tem atividade mista, ou seja, vende o produto e o instala”, porém no levantamento fiscal foram levadas em conta apenas as Notas Fiscais relativas a operações de venda. Diz que não incluiu no levantamento as notas fiscais de serviços de instalação. Aduz o Órgão Julgador que se é verdade o que diz o fiscal, ou seja, que só levantou as operações de venda, deixando de lado os “serviços” de instalação, agiu erroneamente, deixando de cobrar ICMS que, sem dúvida, é devido, nos termos do art. 2º, VIII, “a” e “e”, do RICMS. Assevera a JJF que não é apenas a parcela “líquida” da venda de placas, letreiros e luminosos produzidos por encomenda que se sujeita à incidência do ICMS – o comerciante ou industrial que vende mercadoria e se encarrega de instalá-la deve incluir na base de cálculo da operação o preço do “serviço” de instalação, pois não se trata, a rigor, de serviço, mas de despesa acessória, e, como é sabido por todos, o acessório tem o mesmo tratamento do principal, como prevê o art. 54, I, “a”, combinado com o art. 59, II, “b”, do RICMS/BA. Quanto à alegação da defesa de que estaria

havendo bitributação, por ter sido pago ISS à Prefeitura, entende a JJF que, se foi pago imposto indevido ao Município, cabe ao contribuinte pedir a restituição do indébito. Assim, a Decisão recorrida é de que não só considera devido o imposto lançado, como recomenda que a repartição fiscal avalie a possibilidade de renovação da ação fiscal, para apurar eventuais diferenças, haja vista os indícios insinuados pelo autuante em sua informação. Mantém o lançamento do 5º item.

No Recurso Voluntário, às fls. 429 a 443 dos autos, o recorrente reitera suas alegações apresentadas em sua impugnação ao Auto de Infração, conforme a seguir:

1. Quanto à primeira infração, aduz o recorrente que não se utilizou do crédito fiscal de um sessenta avos ao mês referente à aquisição do ativo imobilizado a que faz jus, o que ensejaria no recolhimento do ICMS a menos do efetuado. Invoca o princípio da não-cumulatividade do imposto e aduz que a cobrança extemporânea o onera na multa que ele não poderá compensar. Questiona a cobrança da alíquota de 12%, pois já se destaca na nota fiscal a alíquota de 7% sobre o valor da compra, cabendo apenas a diferença de 10%. Por fim, requer o uso do crédito para compensar o débito que por ventura exista, minimizando a perda da combalida finanças do pequeno contribuinte;
2. Inerente à segunda infração, alega que numa das planilhas elaboradas pelo autuante a Nota Fiscal 843 consta em duplicidade, e noutro relatório a Nota que se repete é a de nº 874. Aduz também que, de acordo com os demonstrativos fiscais e as Notas correspondentes, as operações se referem a dois CNPJs, um relativo à empresa Smart Varejos Ltda. (23 notas fiscais), que tem como atividade a assessoria em gestão empresarial e revende os letreiros aqui adquiridos, sendo que, por estar situada no Estado de Minas Gerais é tratada como “empresa isenta”, e o outro cadastro relativo à empresa Semco Manutenção Volante Ltda. (1 nota fiscal), de São Paulo, que tem como atividade econômica a realização de obras de instalação e também adquiriu as mercadorias para revenda. Pede a anulação do item 2º, com fundamento em que os referidos clientes, localizados em outros Estados, revendem as mercadorias adquiridas, prestando serviços aos adquirentes finais de assessoria, instalação e manutenção.
3. Com relação à terceira infração, alega o recorrente que não fez uso do crédito do imposto, embora a legislação autorizasse o crédito sobre combustíveis, especialmente em se tratando de óleo diesel, para o transporte dos produtos fabricados pela empresa, com utilização de veículo próprio. Pede a anulação do lançamento.
4. No tocante à quarta infração, aduz que houve erro de escrituração do Registro de Inventário. Considera que tal fato o submete a uma multa por desobrigação tributária acessória. Salienta que já escriturou o livro Registro de Inventário corrigido *“para a adequada existência física de época e o perfeito valor de aquisição concernente”* e o visou na Junta Comercial. Conclui pedindo que seja declarado improcedente o lançamento, por incontestável incapacidade física de produção, haja vista que o fisco faz o acompanhamento sistemático das operações da empresa, por meio da DMA e do SINTEGRA.
5. Por fim, quanto à quinta infração, alega que nos relatórios fiscais foram incluídas notas de serviços, relativamente à instalação dos produtos vendidos. Conclui dizendo que, ao perdurar o equívoco desta autuação, a empresa será onerada em bitributação, extrapolando o fisco estadual a sua competência constitucional. Pede a anulação do lançamento.

A PGE/PROFIS em seu Parecer, às fls. 458 a 461 dos autos, aduz existir falta de interesse recursal em relação às infrações 1 e 3, do que opina pelo Não Conhecimento do Recurso Voluntário, e pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário, em relação às infrações 2, 4 e 5, diante das seguintes considerações:

Quanto à primeira infração, aduz a PGE/PROFIS que, como bem salientado pelo relator, esta infração não se refere ao direito do uso do crédito e sim à falta de pagamento da diferença de

alíquotas. Ressalta, ainda, quanto a este item a ausência do interesse recursal, quando o recorrente afirma que “*caberia apenas a diferença de 10%*”, já que o Acórdão recorrido reconheceu como devida a diferença de 5%, que é justamente o que está sendo cobrado no Auto de Infração.

Em relação à segunda infração, aduz a PGE/PROFIS que o recorrente repete os termos da defesa, para dizer que em duas das planilhas elaboradas pelo autuante há a repetição das Notas Fiscais de nºs 843 e 874. Salienta a Procuradoria que, conforme já reconhecido pelo autuante e já aceito em primeira instância, trata-se de erro material de digitação, uma vez que o demonstrativo de fl. 12 indica a Nota Fiscal nº. 843, em vez de 850, que é o número correto. Já no caso do segundo lançamento do demonstrativo de fl. 13, onde consta a Nota Fiscal nº. 874, na verdade se trata da Nota Fiscal de nº 875. Registra que, mesmo com o saneamento dos erros de digitação, os valores não se alteram e que o recorrente tomou ciência tanto da resposta do autuante, quanto do Acórdão de primeira instância.

Em seguida, ainda em relação à segunda infração, o opinativo é de que os demais argumentos do recorrente não elidem a infração fiscal, pois nas notas fiscais a que se refere o Auto de Infração, no campo da inscrição estadual, consta a expressão “*isento*”. Assim, como já esclarecido no Acórdão, o art. 50, I, “b”, do RICMS, estabelece o percentual da alíquota de 17% para as operações em que os destinatários das mercadorias estejam localizados em outra unidade da Federação e que não sejam contribuintes do imposto à alíquota de 12%. Concluiu, assim, que é cabível a complementação da alíquota e pelo Improvimento do Recurso Voluntário quanto à infração 2.

Inerente à terceira infração, aduz a PGE/PROFIS que o recorrente pede a anulação da infração que já foi excluída em primeira instância, motivo pelo qual não existe interesse recursal.

Por fim, quanto às infrações 4 e 5, aduz que as alegações do recorrente, já fundamentadamente afastadas pela JJF, consistem em meras repetições dos termos da defesa, não havendo no Recurso Voluntário elementos aptos a elidir as aludidas infrações, do que acata integralmente as razões do Acórdão recorrido para opinar pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Da análise das razões do Recurso Voluntário observo que as alegações do recorrente são incapazes de modificar a Decisão recorrida, uma vez que se limita tão-somente a reiterar as mesmas alegações aduzidas quando da sua impugnação ao Auto de Infração, inclusive mantendo sua pretensão quanto à terceira infração, a qual já havia sido acatada pela JJF. Assim, as razões recursais não trazem qualquer fato novo capaz de modificar a Decisão recorrida, a qual se encontra devidamente fundamentada, sendo naquela oportunidade apreciadas todas as alegações de defesa, senão vejamos:

1. Inerente à primeira infração, a qual se exige o ICMS decorrente da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado do estabelecimento, não recolhido, fato este não contestado pelo próprio contribuinte, o qual alega em seu favor que não se utilizou do crédito fiscal correspondente, cabe esclarecer que o uso do crédito fiscal extemporâneo deve se submeter a um rito processual próprio, nos termos do artigo 101 do RICMS, não cabendo sua compensação no Processo Administrativo Fiscal, ora em análise. Quanto ao valor do ICMS exigido foram prestados esclarecimentos quanto à forma de cálculo (fl. 322), dos quais foi dada ciência ao contribuinte, reabrindo-se o prazo de defesa, onde ficou explicado que a diferença de alíquotas de 5% (12% e 7%) sobre a aquisição do ativo imobilizado no valor de R\$42.850,02, obtendo-se o valor de R\$2.142,50, efetivamente devido.
2. Quanto à segunda infração, restou comprovado tratar-se de destinatários estabelecidos em outros Estados e não contribuintes do ICMS, consoante notas fiscais às fls. 168 e seguintes. Nesta condição, a alíquota aplicável na operação interestadual é de 17%, conforme previsto no art. 50, I, “b”, do RICMS. Quanto à alegação de duplicidade das Notas Fiscais de nºs 843 e 874, já

ficou esclarecido tratar-se de erro de digitação, sendo corretos os números 850 e 875, respectivamente, do que tomou ciência o recorrente, à época (fl. 347).

3. Referente à terceira infração, por ter sido julgada insubstancial, inexiste interesse recursal por parte do recorrente.
4. Em relação à quarta infração, descabe a alegação do recorrente de que o Registro de Inventário foi escriturado erroneamente, e por isso foi preciso reconstituir-lo. Para se proceder a reconstituição deve-se seguir o rito processual estabelecido nos termos do § 6º do art. 319 do RICMS. Ademais, o livro Registro de Inventário destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento *na data do balanço* (levantamento físico), conforme previsto no art. 330 do RICMS (Conv. SINIEF, de 15/12/70). Logo, impraticável retroceder a fatos pretéritos para reconstituição dos estoques existentes em 31/12/2000 e 31/12/2001.
5. Por fim, no tocante à quinta infração, corrobooro com o entendimento da Decisão recorrida de que é devido o ICMS, nos termos do art. 2º, VIII, “a” e “e”, do RICMS, pois não é apenas a parcela “líquida” da venda de placas, letreiros e luminosos produzidos por encomenda que se sujeita à incidência do ICMS – o comerciante ou industrial que vende mercadoria e se encarrega de instalá-la deve incluir na base de cálculo da operação o preço do “serviço” de instalação, pois não se trata, a rigor, de serviço, mas de despesa acessória, e, como é sabido por todos, o acessório tem o mesmo tratamento do principal, como prevê o art. 54, I, “a”, combinado com o art. 59, II, “b”, ambos do RICMS. Ademais, verifico através dos documentos, às fls. 17 a 98 dos autos, que se exige o ICMS sobre o fornecimento de mercadorias empregadas na prestação de serviços, a exemplo de: luminosos, plaquetas acrílicas, letreiro, placas PVC, faixas refletivas, lona, etc.

Assim, não merece qualquer reparo a Decisão recorrida, restando ao Recurso Voluntário o caráter eminentemente procrastinatório, circunstância esta que torna imperiosa a manutenção do julgado.

Diante do exposto, acompanho o opinativo da PGE/PROFIS e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida que julgou o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no montante de R\$49.597,70, diante das provas documentais constantes dos autos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 017784.0010/06-5, lavrado contra LETREIROS SPERIDON INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$49.597,70, acrescido das multas de 60% sobre R\$11.392,92 e 70% sobre R\$38.204,78, previstas no art. 42, incisos II, “a” e “f”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de junho de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS