

A. I. N.º - 180642.0004/07-1
AUTUADO - A PRIMORDIAL MÓVEIS LTDA.
AUTUANTE - PAULO JOSÉ ARAPONGA DÓRIA, MARIA INÊZ AGUIAR VIEIRA, SUELI SANTOS
BARRETO, MARIA JOSÉ MIRANDA e MARIA CRISTINA DÓREA DANTAS
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 15/04/2008

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0087-03/08

EMENTA: ICMS: 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Comprovado nos autos que o autuado não recolheu parte do imposto devido. Refeitos os cálculos sendo reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 2. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIAS INTERNAS. UTILIZAÇÃO DE VALOR INFERIOR AO PRATICADO NAS OPERAÇÕES DE ENTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA. É devido o imposto nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. A legislação prevê que a base de cálculo a ser apurada é o preço da aquisição ou o valor correspondente ao da entrada mais recente da mercadoria. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/2007, reclama ICMS no valor de R\$2.023,94, com aplicação da multa de 60%, em razão do cometimento pelo sujeito passivo das seguintes irregularidades:

Infração 01- Recolheu a menos o ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Total do débito: R\$467,27.

Infração 02- Recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Consta na descrição dos fatos que o sujeito passivo transfere mercadorias para estabelecimento do mesmo titular em valor inferior ao praticado nas entradas. De acordo como artigo 56, IV-A, do RICMS-BA, na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado pertencente ao mesmo titular, o valor da base de cálculo será o preço da aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria. Total do débito: R\$1.556,67.

O autuado, inconformado, apresenta impugnação às folhas 31/34, dizendo que a equipe de fiscalização lavrou dez Autos de Infração, relativos às dez lojas do autuado, sem oportunizar esclarecimentos, eis que concluíram os trabalhos como se o sistema SINTEGRA, fosse imune à falhas. Discorre sobre a infração imputada e pede a nulidade do procedimento fiscal arguindo que além da demora no período da fiscalização por quase três meses, com grandes prejuízos e custos para o demandante, que disponibilizou pessoas e livros e documentos fiscais à disposição da equipe fiscalizadora, o Auto de Infração foi lavrado com base nos arquivos do SINTEGRA, sendo o referido sistema incapaz de fundamentar autuações fiscais. Acrescenta que colocou à disposição dos auditores fiscais os elementos necessários para realização de um exame seguro; que existem grande quantidade de dados errados e que o SINTEGRA não é uma ferramenta confiável para realização de fiscalização. Diz que com base no aludido sistema foi comprovada a omissão de entradas, saídas e de créditos de períodos anteriores e que as saídas através de cupom fiscal não foram consideradas. Declara que as saídas e entradas para conserto, pelo sistema SAV

adotado pelo autuado, que foi o primeiro adotado pela SEFAZ, não alterou o saldo do inventário, entretanto o sistema SINTEGRA considera que as saídas se referem à “baixas” e que os retornos são “entradas”, gerando divergência com o sistema SAV utilizado, conforme declaração acostada aos autos da empresa que criou o sistema SAV. Quanto à infração 01, afirma inexistente, uma vez que o valor do ICMS recolhido está correto e que o Auto de Infração não considerou o saldo credor do período anterior a 31/12/2003, devidamente escriturado no livro RAICMS. Aduz que está acostando ao presente processo documentos, inclusive DMA, para comprovar a correção do imposto recolhido. Com relação à infração 02, sustenta que entre centenas ou milhares de transferências, os autuantes identificaram algumas, cujos valores reduzidos ensejaram a suposição de terem sido realizadas em valores inferiores aos de entrada. Diz que é impossível haver precisão na data, que dificulta a defesa, eis que se atribui a data de 03.2.05 para esta infração, e mais adiante foram indicadas as datas de 31/12/2002 e “31/13/2003”. Indaga qual seria a data correta dos fatos geradores. Assevera que o enquadramento da infração nos artigos 56 e 124, I, do RICMS-BA, está equivocado, tendo em vista que o artigo 124, I, do mencionado diploma legal trata, apenas, do prazo de recolhimento e as regras correspondentes à base de cálculo estão descritas nos vários incisos do artigo 56, sendo nula a autuação fiscal. Afirma que todos os estabelecimentos estão situados em Salvador-Ba, e, por isso, não há incidência de ICMS na operação de transferência entre estabelecimentos situados na mesma sede. Entende que o valor da base de cálculo não influi na apuração do ICMS, nem mesmo na participação dos municípios, reproduzindo parte do teor da Súmula 166 do STJ e julgado do STF. Diz que no caso em exame houve apenas circulação física, incapaz de determinar a incidência do imposto e que não houve prejuízo para o Estado da Bahia ou para qualquer município baiano. Sustenta que as transferência por valor inferior aos das aquisições só ocorreram nos casos de produtos “encalhados ou estragados”, que são encaminhados a outro estabelecimento na tentativa de comercialização por, também, preço inferior, permitindo um sistema de controle de lucratividade da filial. Finaliza, requerendo a nulidade do Auto de Infração.

Os autuantes prestam informação fiscal às folhas 43/51, recorrendo sobre as infrações imputadas, os procedimentos de fiscalização indicando as folhas do processo onde constam os demonstrativos e as razões de defesa. Quanto à infração 01, afirmam que após análise da DMA do autuado com a demonstração do saldo credor no valor de R\$399,45, reduzem o valor do débito para R\$67,82. Com relação à infração 02, declaram que a imputação da infração foi em razão da diferença de base de cálculo nas operações internas de transferência para outro estabelecimento do mesmo titular, localizado no estado, em desacordo com o inciso IV-A, do art. 56, do RICMS-BA, Decreto nº. 6.284/97. Aduzem que não conseguem entender as razões de defesa quanto à data da infração 02, "porque se atribui a data de 03.2.05 à infração 2", entendendo que houve um engano por parte do contribuinte que confundiu o número do enquadramento da infração no sistema SEAI com a data. Quanto à capitulação da infração no artigo 56, entendem que o contribuinte não observou o complemento do histórico da infração 02: "O contribuinte transfere mercadorias para estabelecimento do mesmo titular com o valor inferior ao praticado nas entradas. De acordo com o art. 56, IV-A, do RICMS-BA na saída de mercadorias em transferência para estabelecimento situado neste Estado pertencente ao mesmo titular o valor será o preço de aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.", e que tal infração está amparada em razão da diferença de base de cálculo nas operações internas de transferência para outro estabelecimento do mesmo titular, localizado no Estado, em desacordo com o inciso IV, do art. 56, do RICMS/BA, Decreto nº 6.284/97. Acrescentam que duas entidades, físicas ou jurídicas, são consideradas relacionadas quando entre elas existe a possibilidade de contratação ou de efetuação de qualquer transação em condições que não sejam as de comutatividade e independência que caracterizam as transações com terceiros, e que tal operação está prevista como fato gerador do ICMS, nos termos do artigo 2º, I, do RICMS-BA, que reproduzem. Dizem que o estabelecimento autuado se trata de filial, com atividade de comércio varejista de artigos de papel, papelaria e informática, possui sistema eletrônico de processamento de dados e a infração

foi detectada nos exercícios de 2002 e 2003. Aduzem que o demonstrativo de transferência é um resumo das operações de saída por transferência no mês e as entradas até o mês a que se refere às saídas (transferência), e cotejando-se os valores de entrada com ICMS com os valores de transferência realizada pelo contribuinte, havendo diferença, calcula-se o ICMS devido sobre a base de cálculo reduzida. Declaram que para as saídas consideraram o valor intermediário do produto no mês, e para as entradas o valor intermediário até o mês, ou seja, quando as saídas se referiam ao mês de janeiro as entradas eram consideradas até janeiro. Continuam explicando que quando as saídas se referiram ao mês de fevereiro as entradas consideravam os meses de janeiro e fevereiro, e para as saídas de março as entradas corresponderam aos meses de janeiro, fevereiro e março e assim sucessivamente. Asseveram que o demonstrativo é um resumo, e que os valores nele apresentados têm como origem as operações, na íntegra, das saídas por transferência, CFOP 5152 e todas as entradas, sendo entregues ao contribuinte em CD conforme recibos às folhas 19, 20 e 21. Descrevem as colunas do referido demonstrativo à folha 48, e transcrevem os artigos 52, 54 e 56 do RICMS-BA. Declaram que ao se adotar como critério de comparação os valores unitários intermediários da transferência no mês, as entradas tiveram a mesma base de comparação, valor unitário intermediário do período, e que o valor das entradas foi o montante intermediário do período. Salientam que não houve arbitramento em qualquer hipótese e que todas as informações constantes do demonstrativo resumo de transferência estão lastreadas no arquivo magnético. Sustentam que comparam o valor intermediário que teria a mesma base, ou ainda, tendo o contribuinte utilizado para os valores de transferência as entradas "mais recentes" do mês, o seu valor intermediário estaria maior ou igual aos valores intermediários dos valores das entradas adotadas, sendo que aritmeticamente são valores constantes. Entendem que ao definir a base de cálculo o legislador determina o preço de aquisição ou valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria e o contribuinte em litígio é filial, sendo as suas entradas na maioria realizadas por transferência. Acrescentam que fiel ao dispositivo regulamentar, o fisco baseado na relação de entradas do contribuinte, relação que foi produzida a partir do registro 54, associado ao registro 75 do arquivo magnético, adotou dos valores das entradas mais recente o menos oneroso ao contribuinte. Ressaltam que o contribuinte efetuou parte das transferências com valores de base de cálculo em conformidade com o dispositivo regulamentar, não é apresentado na planilha "demonstrativo de transferência" por não ser objeto de cobrança, como também efetuou parte das transferências com valores de base de cálculo sem integrar o ICMS da operação interna, sendo que tal fato acontece (coincidência com os valores de transferência e o adotado pelo fisco), em razão da não variação de preços, estabilidade econômica. Salientam que a diferença foi apresentada no demonstrativo e cobrada pelo fisco. Afirmam que o contribuinte efetuou parte das transferências com valores inferiores aos valores recentes de entrada, sendo que tal fato ocorre em razão de o autuado realizar as transferências com valores de entrada fora da base de cálculo, sendo a diferença apresentada no demonstrativo e cobrada pelo fisco. Quanto à alíquota aduzem que a operação se trata de transferência interna e de acordo com a legislação vigente a alíquota aplicável é 17%, nos termos do artigo 50 do RICMS-BA. Entendem que não tendo o contribuinte efetuado nenhuma prova de existência de erro quando ao cálculo para cobrança das transferências relativo a esta infração deverá ser considerada totalmente procedente. Concluem, mantendo parcialmente a infração imputada. Entendem que a presente operação está prevista como fato gerador do ICMS como pode ser observado no artigo 2º do RICMS-BA, que transcreve. Salientam que o demonstrativo de transferência é um resumo das operações de saída por transferência no mês e as entradas até o mês a que se refere às saídas (transferência), e que se cotejando os valores de entrada com ICMS com os valores de transferência realizada pelo contribuinte e em havendo diferença, calcula-se o ICMS devido sobre a base de cálculo reduzida. Aduzem que para as saídas consideraram o valor intermediário do produto no mês, e para as entradas consideraram o valor intermediário até o mês, ou seja, quando as saídas referiram-se ao mês de janeiro as entradas referiram-se até janeiro, do mesmo modo, quando as saídas referiram-se ao mês de fevereiro as entradas referiram-se aos meses de janeiro e fevereiro, e para as saídas

de março as entradas foram dos meses de janeiro, fevereiro e março e assim sucessivamente. Apresentam demonstrativos explicando a forma de apuração do imposto. Reproduzem os artigos 52, 54 e 56 do RICMS-BA para fortalecer as alegações defensivas. Afirmam que não houve arbitramento em qualquer hipótese, e todas as informações constantes do demonstrativo resumo de transferência são lastreadas no arquivo, registro por item de mercadoria entregue pelo contribuinte, através do arquivo magnético, operações na íntegra de entrada e saída. Declaram que compararam o valor intermediário que teriam que ter a mesma base, ou ainda, tendo o contribuinte utilizado para os valores de transferência as entradas "mais recentes" do mês, o seu valor intermediário estaria maior ou igual aos valores intermediários dos valores das entradas adotadas, sendo aritmeticamente valores constantes. Discorrem sobre a obediência do método ao inciso IV do artigo 56 do RICMS-BA e sobre a alíquota aplicada.

A 3ª JJF, decidiu converter o presente processo em diligência à Infaz de origem para que a unidade fazendária adotasse as seguintes providências (fl. 57):

“1- Dê ciência ao autuado do conteúdo da informação fiscal apresentada pelos autuantes.”

2-Após as providências adotadas, a Inspetoria Fazendária do Varejo, deverá conceder ao autuado o prazo de 10 dias para que, querendo, se manifeste”.

O autuado se manifesta às folhas 62/63, dizendo que a informação fiscal, da lavra da Auditora Fiscal Maria Cristina Dórea Dantas, acatou, em parte, as razões da defesa, referente à infração 01, reduzindo o valor do desconcerto entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, de R\$467,27 para R\$67,82. Diz que reconhece o equívoco e solicita a emissão do DAE para o recolhimento do ICMS no referido valor, com os acréscimos devidos. Com referência à infração 02, declara que, a informação fiscal manteve os termos e os números da autuação fiscal, e que está em pleno desacordo com a autuação e a informação fiscal. Ratifica os argumentos e os elementos já apresentados, sobretudo os argumentos jurídicos, entendendo que não pode ocorrer a incidência do ICMS na simples transferência de mercadorias para estabelecimento da mesma empresa, situados no mesmo município, sendo esta a posição do STF e do STJ, conforme já indicado nas razões de defesa. Saliencia que não se observa qualquer prejuízo para o Fisco, pois não houve redução do ICMS pago pela empresa e que a exigência da autuação leva a um enriquecimento ilícito do Fisco estadual. Finaliza, requerendo a improcedência da autuação fiscal, ressalvado o resíduo de R\$67,82, pertinente à infração 01.

Os autuantes, apresentam nova informação fiscal às folhas 73/74, discorrendo inicialmente sobre a diligência requerida pela 3ª JJF, a manifestação do autuado. Informam que não houve nenhum fato novo digno de registro para modificar o teor da 1 informação fiscal. Declaram que quanto à infração 01, houve a aquiescência do impugnante. Finalizam, mantendo parcialmente o Auto de Infração

VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em atendimento às formalidades legais e encontra-se revestido de todos os pressupostos de validação do processo. Foram observadas as exigências regulamentares, notadamente o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, em seu artigo 18.

Com relação ao prazo de três meses para a realização da fiscalização, não acato, eis que o artigo 28, § 1º do RPAF-BA, determina que o procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos. Verifico que a ação fiscal foi iniciada em 04/04/2007 conforme intimação à folha 05, e concluída em 29/06/2007, data da lavratura do Auto de Infração (fl. 01), portanto dentro do período legal admitido pelo mencionado diploma legal.

Quanto ao cerceamento ao direito de defesa argüido pelo autuado tendo em vista a indefinição na

precisão das datas de ocorrência das infrações, também não acolho, uma vez que o número 03.02.05, indicado no corpo do Auto de Infração, não se refere à data da infração, apenas corresponde ao código do ilícito fiscal previsto no sistema informatizado de lavratura do Auto de Infração (SEAI). As datas de ocorrência dos fatos geradores estão descritos na folha 06 do presente processo, sendo relativas à 31/12/2002 e 31/12/2003.

No tocante ao enquadramento incorreto da infração apurada pelos autuantes, não enseja a nulidade do Auto de Infração, eis que o artigo 19 do RPAF-BA, preleciona que o erro da indicação, do dispositivo regulamentar não acarreta nulidade, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. Constato, por conseguinte, que a descrição dos fatos foi feita de forma clara pelos autuantes, não assistindo razão ao autuado para seu protesto.

No mérito, o Auto de Infração em lide reclama ICMS relativo à duas infrações por descumprimento de obrigação principal, já descritas neste relatório.

Quanto à infração 01, observo que os autuantes reduziram o valor do débito para R\$67,81, após reconhecerem o equívoco na apuração do saldo credor no valor de R\$399,45 no mês de dezembro de 2002, conforme folha 38 deste PAF, em cotejo com o demonstrativo por eles elaborado à folha 14. Verifico, ainda que o autuado reconheceu o valor remanescente, não havendo mais controvérsias. Mantida parcialmente a infração relativa a este item.

No tocante à infração 02, entendo que não assiste razão ao impugnante, eis que as operações de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa são tributadas pelo ICMS.

Com efeito, a Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996, estabelecendo normas gerais sobre o ICMS, em cumprimento do comando constitucional (art. 146, inciso III, alínea "a"), disciplina a ocorrência do fato gerador e admite expressamente a incidência do tributo em questão nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, conforme demonstra o seu art. 12, inciso I, *in verbis*:

Art. 12 - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

1 - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Na esteira da Lei Complementar 87/96, a Lei 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, estabelece em seu art. 4º, inciso I (mesma redação possui o inciso I do art. 2º do RICMS-BA), que:

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

1 - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

De outro turno, assegura a legislação tributária que os diversos estabelecimentos de mesma titularidade possuem autonomia, para todos os efeitos tributários, mormente no que concerne à incidência do tributo, ao controle e registro das operações e/ou prestações, cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável. Neste sentido dispõe o art. 11 da Lei Complementar 87/96 (mesma disposição encontra-se no artigo 14 da Lei 7.014/96), *in verbis*:

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

III - considera-se também estabelecimento autônomo o veículo usado no comércio ambulante e na captura de pescado;"

Por outro lado, há também a corrente doutrinária que defende a tese da autonomia do estabelecimento em sede de ICMS, entendendo ser a circulação econômica bastante e suficiente para a incidência do tributo, sendo dispensável, para tanto, a transferência da titularidade da mercadoria (circulação jurídica), cito a respeitada doutrina do Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 27ª edição. Pg. 380), a seguir transcrita:

"...Dir-se-á que na transferência de mercadorias de um para outro estabelecimento da mesma empresa também não ocorre a transmissão da propriedade, e a incidência do ICMS tem sido admitida. A nosso ver, porém, o ICMS na transferência de bens somente se admite por uma questão de ordem prática, para viabilizar a utilização dos créditos na sistemática adotada em razão do princípio da não cumulatividade. E as transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa integram a atividade mercantil, sendo sua tributação, portanto, perfeitamente compatível com a natureza mercantil do imposto."

Desta forma, como abordado, a incidência do ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, além de admitida por respeitada corrente doutrinária, possui pleno respaldo no ordenamento jurídico pátrio.

Concluo, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração devendo ser homologado os valores recolhidos.

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 **180642.0004/07-1**, lavrado contra **A PRIMORDIAL MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor total de **R\$1.624,48**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alíneas "a" e "b", da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de abril de 2008.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA