

**A. I. N°** - 207160.0001/06-7  
**AUTUADO** - MINUSA TRATORPEÇAS LTDA.  
**AUTUANTE** - FRANCISCO CARLOS DE SANTANA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 17.09.08

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO JJF N° 0274-04/08

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. **b)** FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infração caracterizada. **c)** 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. **d)** FALTA DE ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Refeito o levantamento fiscal, com redução do débito. Infrações elididas em parte. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. **b)** ENERGIA ELÉTRICA. **c)** SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. **d)** ESTORNO DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Restou comprovado a utilização indevida dos créditos nas infrações 5, 6 e 7, com vedação expressa em lei e que o estorno de débito escriturado não tem suporte na legislação do imposto. Infrações não elididas. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não defendida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 24/04/06, exige ICMS no valor de R\$118.797,67 acrescido de multas de 60% e 70%, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$50,00 referente às seguintes infrações:

01. Falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis (2002) – R\$7.760,78.

02. Omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2004), sendo aplicado multa - R\$50,00.

03. 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 (2003) - R\$9.763,53.

04. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de valor agregado, deduzido a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2004) - R\$147,29.

05. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento - R\$508,56.

06. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias (2002 e 2003) - R\$3.539,52.

07. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de serviço de comunicação utilizado na comercialização de mercadorias (2002 e 2003) - R\$21.099,49.

08. Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação do imposto. Consta, na descrição dos fatos, que efetuou o estorno sem considerar a integração do imposto à própria base de cálculo (2003 e 2004) - R\$75.261,02.

09. 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\$717,48.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 679 a 697) preliminarmente esclarece que atua no comércio de materiais rodantes para tratores de esteiras há mais de quarenta anos e é cumpridora das normas legais. Alega que a lavratura do Auto de Infração é fruto de equívocos cometidos pelo autuante.

Tece comentário sobre o roteiro da auditoria de estoques desenvolvida pela fiscalização e afirma que possui controle dos estoques, no início do exercício, entradas, saídas e estoque final, conforme documentos que junta ao processo que espelham a movimentação dos estoques e no seu entendimento comprovam que não ocorreram omissão de saída de mercadorias.

Argumenta que devido ao elevado número de itens levantados, demonstrará a regularidade por amostragem de alguns itens.

Esclarece que utiliza dois grupos de estoques: produção própria com código 80 (Minusa) e produtos adquiridos para revenda com código 87 (outras empresas). Diz que constatou que

devido à existência destes dois grupos de estoque distintos, originou os equívocos cometidos pela fiscalização, por não conseguir identificar a existência dos mesmos, o que pode ser constatado pela análise do movimento espelho dos controles de estoques.

Com relação à infração 1, cita como exemplo o item ROLETE INF FS CPL D5B, em que foi indicada omissão de saída de duas unidades, que afirma não condizer com a realidade, visto que o estoque inicial registrado no livro (final de 2001) era de 6 peças do produto do subgrupo 80, rubrica 2Y9422, que não foi considerado e que foram comercializadas com notas fiscais no exercício seguinte (2002), e registro de estoque final de 8 unidades. Diz que o mesmo ocorreu com o item CARÇA RI FD D4 código 9P7786 com indicação de omissão de saída de 6 unidades, o que afirma não condizer com a realidade, conforme relatou à fl. 684. Conclui esta linha de raciocínio afirmando que a fiscalização cometeu um equívoco no levantamento fiscal.

Relativo à infração 3, afirma que ocorreu o mesmo erro da infração 1, a exemplo do item ESTEIRA S/SAP 49E VED 320L, cujo livro Registro de Inventário identifica estoque inicial e final de 2 unidades, sem que tivesse ocorrido nenhuma venda no exercício (2003), entretanto o relatório da fiscalização indica omissão de entrada de 2 unidades.

Diz que o mesmo ocorreu com o item SAPATA D4D 9/16 código 4K7175, que a fiscalização apontou omissão de entrada de 206 peças. Afirma que existia no grupo de estoque 87 (outro fabricante), 214 un., entrada de 49 un. e saída de 197 un., estoque final de 66 un. constantes do livro Registro de Inventário, não havendo qualquer omissão de entrada.

Afirma que a mesma análise é válida para as infrações 2 e 4.

Com relação às infrações 5, 6 e 7, transcreve às fls. 686 e 687, os artigos 93 e 124 do RICMS/BA, e afirma que de acordo com o princípio da não cumulatividade do imposto tem o direito de compensar o que for devido relativo à circulação de mercadorias ou prestação de serviços, dos valores cobrados nas operações anteriores, de acordo com o disposto no art. 155, § 2º da Constituição Federal (CF).

Transcreve textos de autoria de diversos autores para reforçar o seu posicionamento de que o direito à utilização de crédito do ICMS é decorrente do princípio da não-cumulatividade previsto na CF, inexistindo restrição ao direito de crédito se vinculado a saídas posteriores tributadas.

Transcreve, também, ementa da decisão contida no Acórdão 2.895/1995 proferida pelo Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro (fl. 691), favorável à utilização do crédito de energia elétrica.

Conclui que normas inferiores não podem vedar direito de crédito relativo à aquisição de energia elétrica, serviço de comunicação e material de uso ou consumo, como quer a fiscalização, afirmando que entende ser legítima a utilização dos créditos que fez.

No tocante à infração 8, argumenta que não procede a acusação de que efetuou estorno de débito em desacordo com a legislação do ICMS, em desobediência aos arts. 112 e 113 do RICMS/BA, que transcreveu às fls. 692/693, por entender que possui o direito de efetuar o estorno do crédito na forma que foi realizada, com amparo na CF.

Esclarece que o mecanismo do estorno de débito é uma técnica contábil que objetiva corrigir lançamentos indevidos de valores erroneamente lançados para adequar a correção das operações.

Transcreve conceito dos professores Plácido e Silva e afirma que estornou valor calculado sobre o imposto, que, “indevidamente compôs a sua própria base de cálculo” por determinação legal do art. 155, §2º, I da CF, art. 19 da Lei Complementar (LC) 87/96, evitando a incidência do imposto sobre o imposto, para evitar cumulação (cascata), ou seja, *bis in idem*. Entende que não ocorreu nenhuma infração tributária.

Transcreve ementa da decisão proferida no Acórdão 593007339 (não indicou ano) pelo Supremo Tribunal de Justiça/RGS que decidiu que a base de cálculo do ICMS é o “preço então praticado na

operação final”, não podendo o montante do próprio imposto integrá-la, por configurar bitributação.

Conclui esta linha de raciocínio afirmando que é vedada a cumulatividade do imposto em sucessivas operações, não se admitindo que o ICMS possa incidir sobre o seu próprio montante, calculado sobre o valor da operação.

Finaliza pedindo que seja julgada procedente sua impugnação, declarando a nulidade do Auto de Infração pelo flagrante equívoco cometido pela fiscalização. Requer perícia na sua contabilidade, para aferir regularidade na movimentação dos estoques com base nos espelhos de controles de estoques. Reafirma o direito a utilização dos créditos com suporte no princípio da não-cumulatividade e a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo.

Requer também a exclusão da multa aplicada, bem como a redução dos juros limitados à taxa de 1% ao mês, de acordo com o estabelecido no Código Tributário Nacional e ainda, a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a documental, pericial e outras que se fizerem necessárias.

O autuante na informação fiscal prestada às fls. 910 a 919, inicialmente discorre sobre as infrações, ressaltando que a defesa não fez qualquer menção quanto à forma.

No mérito, com relação às infrações 1, 2, 3 e 4, diz que procedeu a uma revisão de acordo com as quantidades escrituradas no livro Registro de Inventário, na qual foi constatada divergência nas quantidades informadas em meio magnético, pelo contribuinte, no Registro 54, o qual serviu de base na aplicação dos roteiros de auditoria de estoques.

Afirma que com os ajustes procedidos, resultou no resumo apresentado à fl. 914, conforme demonstrativos juntados às fls. 920 a 933.

Infração 1 – R\$	Infração 2 – R\$	Infração 3 – R\$	Infração 4 – R\$
2002: R\$ 7.874,12	2004: R\$ 50,00	2003: R\$4.109,51	2004: R\$ 127,66
2003: R\$ 2.228,20			

Com relação às infrações relativas à utilização indevida de créditos fiscais, transcreveu o art. 93 do RICMS/BA (fls. 914/915), ressaltando que está vedada a utilização de crédito fiscal destinado a uso ou consumo, energia elétrica e serviço de comunicação pelo estabelecimento até 01/01/2011, ressaltando que a admissibilidade de uso já foi prorrogada por três vezes. Ratifica a exigência fiscal relativa à utilização indevida de crédito.

Com relação à infração 8, transcreve os artigos 112 e 113 do RICMS/BA (fl. 916) e diz que o autuado efetuou o estorno de débito, sob alegação de que o ICMS “não deve compor a sua base de cálculo”, contrariando o art. 52 do mencionado diploma legal que determina que o montante do imposto integra a sua própria base de cálculo, constituindo o seu destaque mera indicação para fins de controle.

Ressalta que o art. 56 do mesmo Regulamento dispõe que nas operações internas e interestaduais a base de cálculo é o valor da operação e que o procedimento adotado pela impugnante configura descumprimento da legislação tributária. Informa que formulou consulta junto ao PLANTÃO FISCAL da Secretaria da Fazenda, para certificar-se da irregularidade praticada pela empresa em questão e que tendo confirmado a inexistência de outro procedimento, lavrou o Auto de Infração para exigir o imposto.

Quanto à infração 9, diz que o autuado não fez nenhum comentário, porém o ICMS exigido a título de diferença de alíquota está amparado nos artigos 1º, 5º, 36, 69, 111 e 132 do RICMS/BA, que transcreveu (fl. 917), afirmando que é legal a sua exigência.

Por fim, requer a procedência parcial do Auto de Infração.

A Inspeção Fazendária intimou o autuado para tomar conhecimento da informação fiscal (fl. 936) e concedeu prazo de dez dias para se manifestar, tendo o mesmo, juntado manifestação às fls. 939 a 944.

Com relação às infrações vinculadas ao levantamento quantitativo de estoques, afirma que não houve omissões de saídas ou de entradas, se confrontadas com os espelhos de movimentação dos estoques que junta ao processo.

Afirma que desconhece o reenvio de arquivos magnéticos contendo registro 74 como informou o autuante na informação fiscal, mesmo porque o programa não permite alterações depois de fechado o período. Ressalta que tem recebido solicitação de filiais localizadas em outros estados, para reenvio do SINTEGRA para correção de dados incorretos devido à transmissão, o que é feito, “sem qualquer alteração na origem”.

Argumenta que se existem divergências, a fiscalização deve confrontar os relatórios de movimentações com as notas fiscais correspondentes para certificar-se da existência ou não de irregularidade. Afirma que não há qualquer conduta omissiva por sua parte, o que comprovou por amostragem, fazendo juntada de outros espelhos para tentar comprovar a regularidade de todos os itens levantados. Reitera o pedido de perícia, com indicação de um funcionário para auxiliar a fiscalização.

Com relação às infrações de utilização indevida de crédito fiscal, reitera seu posicionamento manifestado na defesa, afirmando que é absurda a restrição da utilização de créditos prevista no RICMS/BA, contrariando a hierarquia das leis.

Da mesma forma, reitera o seu posicionamento em relação ao estorno de débito, afirmando que agiu corretamente, visto que estornou o crédito fiscal “correspondente à parcela calculada sobre o valor do imposto, que, indevidamente compôs a sua própria base de cálculo” de acordo com o art. 155, §2º, I da CF.

Ratifica o mesmo posicionamento, acerca da defesa inicial, ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação, exclusão da multa e redução dos juros.

O autuante prestou a segunda informação fiscal (fls. 982/983), afirmando que em relação às infrações correlacionadas com o levantamento quantitativo de estoques que procedeu:

- a) acatou as notas fiscais de entradas 43161 e 43394 (2002), tendo em vista que estão relacionadas na movimentação de estoques apresentadas pelo autuado (fls. 945 a 978), mas não estão registradas no livro Registro de Entradas e nem as quantidades correspondentes integram os arquivos magnéticos do SINTEGRA;
- b) mesmo considerando as mencionadas notas fiscais no levantamento quantitativo de estoque, não há alteração, tendo em vista que com os ajustes, ocorreu redução na omissão de entrada, que é menor que a omissão de saída, que deve ser considerada, conforme demonstrativo que junta à informação fiscal (fls. 985/989).

Ratifica a informação fiscal em relação às demais infrações.

A Inspetoria Fazendária intimou novamente o autuado (fl. 989-A) para tomar conhecimento da informação fiscal e concedeu prazo de dez dias para se manifestar, tendo o mesmo, juntado manifestação às fls. 992 a 994.

O autuado contesta as informações do levantamento quantitativo de estoques, afirmando que, conforme espelhos de movimentações (kardex) juntados com a defesa inicial, foram indicadas as entradas, saídas e estoques, com as respectivas datas, enquanto a fiscalização baseou-se somente nos dados constantes do sistema SAFA e “algumas Notas Fiscais de Entradas e algumas Notas Fiscais de Saídas, não foram consideradas, por falha de arquivos ou problemas de transmissão de dados, apesar de terem sido enviadas corretamente pelos nossos arquivos eletrônicos”.

Concorda que existem problemas com a recepção de arquivos, inclusive com relação às notas fiscais 43161 e 43394, mas que ao contrário do que afirmou o autuante, as mesmas estão devidamente registradas na fl. 4 do livro RE 14 e que provavelmente existem outras inconsistências nos arquivos que causaram as divergências e que para dirimir estas dúvidas, o autuante deverá

observar os espelhos de movimentação dos itens levantados, onde estão registradas entradas e saídas com as respectivas notas fiscais.

Ressalta que possui mais de vinte estabelecimentos comerciais localizados em diversos Estados, utilizando modernos sistemas de controles e transmissão de dados, centralizado na matriz localizada no Estado de São Paulo e que jamais compraria ou venderia mercadorias sem notas fiscais, procedimentos que não condiz com os quarenta anos de sua existência. Reitera o pedido de perícia em seus documentos.

Instado a produzir a terceira informação fiscal, o autuante à fl. 997 afirma que quando mencionou o não registro de notas fiscais, se referia a outras notas que não a 43161 e 433394, conforme indicado nos documentos juntados pelo defendente às fls. 945 e 947.

Afirma que não tendo o impugnante apresentado qualquer fato novo que pudesse ser objeto de análise, ratifica a informação anterior, conforme relatório às fls. 982 a 989.

## VOTO

O autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração sob alegação de que a fiscalização cometeu um equívoco ao proceder o levantamento fiscal, e não observar a existência de grupos diferentes de estoques. Rejeito a nulidade suscitada, tendo em vista que nas informações fiscais prestadas pelo autuante, foram ajustados os demonstrativos em consonância com os documentos apresentados com a defesa e dado conhecimento ao impugnante, o que possibilitou exercer o seu direito de defesa.

Consoante o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo defendente para a realização de perícia fiscal, por considerá-la desnecessária, uma vez que considero suficiente para a formação da minha convicção os elementos contidos nos autos. Observo que de acordo com o art. 150, II do mencionado diploma legal, a perícia deve ser realizada por técnico que possua reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, para emitir sua opinião, em face dos quesitos formulados. Na situação presente o autuado requereu perícia em documentos de sua posse para comprovar suas alegações, especialmente em notas fiscais e livros fiscais de sua propriedade, que poderiam ser trazidas ao Processo Administrativo Fiscal e não constitui fato determinante de perícia fiscal.

No mérito, o presente processo faz exigência de ICMS relativo a diversas infrações, sendo que as infrações 1 a 4 decorrem de diferenças apuradas em levantamento quantitativo de estoques; as infrações 5 a 7, referem-se a utilização indevida de crédito fiscal (uso/consumo, energia elétrica e comunicação); a infração 8, a estorno de débito e a infração 9, decorre da falta de recolhimento do ICMS da diferença de alíquota.

Em relação às infrações 1 a 4, na defesa inicial o autuado alegou que a fiscalização cometeu equívocos no levantamento quantitativo de estoques por não considerar os códigos dos produtos de produção própria (80-Minusa) e adquiridos para revenda (87-Outras empresas).

Na primeira informação fiscal (fls. 910 a 919), o autuante acatou os documentos juntados com a defesa, refez os demonstrativos originais, conforme resumo à fl. 914 e demonstrativos às fls. 920 a 933. Esclareceu que constatou divergências de quantidades informadas em meio magnético, que serviu de base na aplicação dos roteiros de auditoria de estoques e dos documentos fiscais juntados com a defesa.

Na manifestação acerca da informação fiscal, o impugnante juntou cópias de fichas Kardex (fls. 945 a 978), para tentar provar sua regularidade, afirmando que as mesmas são espelhos de movimentação dos estoques. O autuante na segunda informação fiscal (fls. 982/983) acatou as notas fiscais de entradas 43161 e 43394 (2002), refez os demonstrativos juntados com a primeira informação fiscal (fls. 984 a 989). Ressaltou que não houve alteração do valor apontado, face ter

ocorrido redução na omissão de entrada, mas esta se manteve em valor inferior a omissão de saída (art. 13, I da Port. 445/98), conforme demonstrativo apresentado anteriormente (fls. 914 e 920/933).

O autuado, cientificado da segunda informação fiscal (fl. 989), a contestou, admitindo a existência de erros nos arquivos magnéticos, que causaram as divergências nas quantidades apontadas pela fiscalização e reafirmou que deveria ser considerada a movimentação dos itens levantados com base no seu Kardex, o que foi refutado pelo autuante, dizendo que o Kardex não indica registro de todas as notas fiscais.

Quanto à alegação de que deveria ser considerado o movimento espelho registrado na sua ficha Kardex, não pode ser acatada, tendo em vista que o levantamento fiscal foi feito com base nos arquivos magnéticos fornecidos pela empresa e o mesmo deve conter dados correspondentes aos documentos fiscais escriturados nos livros fiscais (entradas e saídas), bem como as quantidades registradas nos estoques inicial e final do livro de Registro de Inventário.

Na situação presente, conforme ressaltado pelo autuante, na ficha Kardex juntada à fl. 947, há indicação de entrada de uma unidade do item 1813000, entretanto não há indicação do número da nota fiscal correspondente, o que demonstra não confiabilidade no seu documento de controle interno, para efeitos fiscais. Tendo sido procedido levantamento fiscal no qual foram relacionadas às quantidades movimentadas com base nos estoques registrados (inicial e final) e por documentos fiscais de entrada e saída escriturados, bem como feito entrega dos demonstrativos ao estabelecimento autuado, cabe a ele fazer prova de inconsistências existentes porventura no levantamento fiscal, mediante indicação de erro de quantidade em documentos fiscais ou de estoques registrados no livro de Registro de Inventário que são de sua propriedade. Por isso, não pode ser acatada como prova, a apresentação de movimentação indicada na ficha Kardex.

Pelo exposto, verifico que todos os documentos juntados com a defesa, foram acatados pelo autuante nas informações fiscais prestadas e dado conhecimento ao estabelecimento autuado, não tendo o mesmo apresentado qualquer documento para provar alegações de inconsistências no levantamento quantitativo de estoques na sua última manifestação.

Uma vez procedida auditoria de estoques com base nos dados constantes do arquivo magnético fornecido à fiscalização, cabe ao contribuinte fazer prova da existência de erros nos arquivos magnéticos, o que ocorreu na situação presente, mediante apresentação de documentos fiscais junto com a defesa, que foram acatados, resultando em demonstrativos refeitos, que considero corretos, por falta de apresentação de outras provas que demonstrem inconsistências. Tomo como base os demonstrativos refeitos pelo autuante juntado às fls. 920 a 933 e considero devido o valor de R\$14.249,49 das infrações 1, 3 e 4 e mantida a multa fixa de R\$50,00 na infração 2.

Entretanto, conforme disposto no art. 156 do RPAF/99, tendo ocorrido o agravamento do valor devido referente à infração 1, deve ser mantida a exigência do valor original, o que resulta em valor devido de R\$11.907,95 relativo às infrações 1, 3 e 4, conforme demonstrativo abaixo. Represento à autoridade competente, para instaurar novo procedimento fiscal para cobrança da diferença excedente apurada em relação à primeira infração, observando-se, contudo, que a multa a ser aplicada à infração 4 é a prevista no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96, por tratar-se de apuração mediante levantamento quantitativo de estoque.

Inf.	Data Ocorr.	Data Vencto	Base Cálculo	Aliq.%	Autuado	Ajustado na informação fiscal	Fl.	Devido	Situação
1	31/12/02	09/01/03	45.651,65	17,00	7.760,78	7.874,12	922	7.760,78	Procedente
1	31/12/03	09/01/04				2.228,20	925		
3	31/12/03	09/01/04	57.432,53	17,00	9.763,53	4.019,51	927	4.019,51	Proc. em parte
4	31/12/04	09/01/05	866,41	17,00	147,29	127,66	930	127,66	Proc. em parte
Total					17.671,60	14.249,49		11.907,95	
2	31/12/04	09/01/05	Multa Fixa		50,00	50,00	929	50,00	Procedente

Com relação às infrações 5, 6 e 7, relativas à utilização de crédito de: material de uso/consumo; energia elétrica e serviço de comunicação, na defesa apresentada o autuado alegou que de acordo com o princípio da não cumulatividade do imposto tem o direito de compensar o que foi pago nas operações anteriores e que normas inferiores não podem vedar direito de crédito, o que foi contestado pelo autuante.

Constato que conforme indicado no Auto de Infração às fls. 2 a 4, o impugnante utilizou créditos:

- 1) Uso/consumo: fevereiro/2002 a janeiro/2004;
- 2) Energia elétrica: janeiro/2002 a maio/2003;
- 3) Serviço de comunicação: janeiro/2002 a abril/2003.

O art. 155, XIII, “a” e “c” da Constituição Federal estabelece que cabe à lei complementar definir seus contribuintes e disciplinar o regime de compensação do imposto.

Por sua vez, a Lei Complementar 87/96, disciplina no seu art. 20, o direito a compensação do crédito fiscal do ICMS, inclusive de mercadoria destinada a uso ou consumo, bem como serviço de comunicação.

Entretanto o art. 33 da mencionada Lei, estabeleceu restrições ao uso do crédito, cuja redação foi incorporada na Lei Estadual 7.014/96 e Regulamento do ICMS/BA (art. 93):

33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2007 (Redação dada pela LC nº 99/99, efeitos de 21/12/99 a 16/12/02 e LC nº 114/02, com efeitos de 17/12/02 a 12/12/06);

II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento, com redação dada pela LC nº 102/00, com efeitos a partir de 01/08/00.

- a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;
- b) quando consumida no processo de industrialização;
- c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e
- d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses;

...

IV - somente dará direito a crédito o recebimento de serviços de comunicação utilizados pelo estabelecimento: (Redação dada pela LC nº 102/00, com efeitos a partir de 01/08/00.

- a) ao qual tenham sido prestados na execução de serviços da mesma natureza;
- b) quando sua utilização resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção desta sobre as saídas ou prestações totais; e
- c) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses.

Logo, em se tratando de estabelecimento comercial, no período fiscalizado, a legislação tributária não permitia a utilização de crédito fiscal:

- a) Relativos às aquisições de mercadorias destinadas a uso/consumo;
- b) O estabelecimento autuado não se enquadrava nas situações em que a Lei autorizava o crédito de energia elétrica e da mesma forma, do serviço de comunicação.

Portanto, ao contrário do que foi afirmado pelo defendente, a restrição imposta à utilização de créditos previstas na legislação estadual está em consonância com a LC 87/96, conforme determina a Constituição Federal e é legal.

Quanto à argumentação de que a legislação tributária estadual é inconstitucional, ressalto que, de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Concluo que restou caracterizado o cometimento das infrações 5, 6 e 7, devendo ser mantido integralmente os valores exigidos nas mesmas. Infrações procedentes.

No que se refere à infração 8, o autuado foi acusado de efetuar estorno de débito do ICMS em desacordo com a legislação do imposto. Na defesa apresentada o impugnante argumentou que



procedeu ao estorno de débito em conformidade com os arts. 112 e 113 do RICMS/BA. Alega que seu procedimento atende o preceito constitucional (art. 155, §2º, I da CF) evitando a incidência do imposto sobre o próprio imposto, para evitar cumulação (cascata).

Pela análise dos elementos constantes do processo, verifico que o autuante juntou os demonstrativos às fls. 55 e 62, no qual computou os valores lançados a título de “Estorno de Débito” no livro RAICMS do estabelecimento autuado, cujas cópias juntou às fls. 378 a 423.

Embora o contribuinte não tenha apresentado as provas documentais que deram suporte aos lançamentos dos valores do estorno de débito que lançou no seu livro fiscal, verifico que na fl. 390 o autuante demonstrou por escrito na cópia da folha do livro RAICMS relativo ao mês de janeiro/2003: Faturamento do mês R\$160.266,56 x 17% resulta em débito de R\$27.245,10. Em seguida, subtraiu o valor do imposto da base de cálculo o que resultou em nova base de cálculo sem o imposto de R\$133.021,43, sobre a qual aplicou alíquota de 17%, o que resultou em débito de R\$22.613,10. Apurou e lançou a título de estorno de débito a diferença entre o valor do débito com imposto e débito sem imposto (R\$27.245,10 – R\$22.613,65) de R\$4.631,45, sendo que este cálculo refere-se somente às operações internas, e adotado o mesmo procedimento em relação às operações interestaduais.

Pelo exposto, ao contrário do que foi alegado, o procedimento adotado pelo contribuinte não tem respaldo na legislação do ICMS, tendo em vista que conforme disposto no art. 13 da LC 87/96, base de cálculo do imposto é o valor da operação e o seu § 1º determina que integra a base de cálculo do imposto, o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. Portanto, tomando como exemplo o mês de janeiro/2003 demonstrado, tendo faturado R\$160.266,56, neste valor está contido o ICMS de R\$27.245,10 e não é correta a exclusão deste valor da sua base de cálculo. Da mesma forma, ao efetuar compra de mercadorias, no montante pago está contido o valor do imposto.

Com relação à decisão proferida no Acórdão 593007339 (não indicou ano) do Supremo Tribunal de Justiça/RGS, aquela decisão reporta-se a operações com energia elétrica, que em determinado período tinha preço fixado pelo poder público, sobre o qual incidia a alíquota prevista na legislação do ICMS, inclusive sendo imune as operações interestaduais. Não se aplica à situação das operações praticadas pelo estabelecimento autuado.

Concluo que o procedimento adotado pelo recorrente, pela análise dos seus argumentos, contraria o disposto na legislação do ICMS e não tendo trazido ao processo, prova da regularidade dos estornos de débitos que escriturou no seu livro RAICMS, fica mantido os valores exigidos. Infração não elidida.

Quanto ao pedido de exclusão da multa aplicada, não pode ser acatado, pois as penalidades indicadas têm previsão na Lei nº 7.014/96 (art. 42), e este órgão julgador não tem competência para apreciar tal pedido ou redução de multa decorrente de obrigação principal, competência exclusiva da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159 do RPAF/99.

Da mesma forma, não pode ser reduzido os juros de mora à taxa de 1% ao mês, tendo em vista que a atualização dos débitos tributários pela taxa SELIC é prevista no art. 102, § 2º, II da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e não compete a este órgão julgador, decidir quanto a redução de juros previstos em lei estadual.

Relativamente à infração 9, o autuado não contestou na defesa apresentada inicialmente e nem nas manifestações posteriores em relação às informações fiscais prestadas, apesar de ter requerido a improcedência total do Auto de Infração. Dessa forma, não se estabelecendo controvérsia alguma, deve ser admitido como verídica a acusação, haja vista que não foi contestado, nem apresentado provas em contrário, nos termos dos artigos 140 e 142 do RPAF/BA. Infração mantida.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207160.0001/06-7**, lavrado contra **MINUSA TRATORPEÇAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$113.034,02**, acrescido da multa de 60% sobre R\$101.126,07 e 70% sobre R\$11.907,95, previstas no art. 42, II, “d” e “f”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50,00**, prevista no art. 42, XXII da citada Lei e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR