

A. I. N° - 2070950301/08-8  
AUTUADO - TRANSBET TRANSPORTE DE BETUMES LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ PEDRO ROBERTSON DE SOUSA  
ORIGEM - INFRAZ ALAGOINHAS  
INTERNET - 18.05.2009

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0102-02/09**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Comprovado que houve inclusão indevida no levantamento fiscal de notas fiscais relativas a combustível, óleos lubrificantes e fluidos utilizado na prestação de serviço de transporte intermunicipal e interestadual, bem como, de notas fiscais de aquisições de bens do ativo fixo. Infração caracterizada em parte. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. O levantamento diz respeito a diferenças entre remessas e retorno de pneus, cujo lançamento foi feito pela diferença de maior expressão monetária – a das entradas – com base em presunção legal de omissão de saídas. A descrição no Auto de Infração deve ser clara e precisa, porquanto o contrário leva a sua nulidade. Item considerado nulo, com fulcro no art.18, IV, “a”, do RPAF/99, por não corresponder a imputação com a situação fática apurada, representando-se a autoridade fazendária a efetuar a renovação do procedimento fiscal a salvo de falhas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 27/03/2008, para exigência de ICMS no valor de R\$57.314,28, sob acusação do cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 49.891,08, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, referente ao período de janeiro de 2003 a dezembro de 2004, conforme demonstrativos às fls. 16 a 22.
2. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 7.423,20, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributadas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, referente aos exercícios de 2003 e 2004, conforme demonstrativos às fls. 23 e 24.

O autuado, representado por advogada legalmente constituída, em sua defesa às fls. 518 a 525, argui a improcedência da autuação, dizendo que todas as operações realizadas pela empresa são efetivadas nos livros fiscais, especialmente a diferença de alíquotas que está lançada no Registro de Apuração do ICMS.

Aduz que não foi deduzido na apuração do débito, o crédito fiscal originário do ativo imobilizado, e cujo aproveitamento é autorizado pelo art.93, inciso V, alínea “a”, do RICMS/97. Diz que procedeu corretamente o creditamento do imposto na forma estabelecida nos §§ 11 e 12 do art. 93 do RICMS/97, e que este procedimento de utilizar crédito fiscal de ativos fixos para quitar valores da diferença de alíquota não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco.

Alega que, nos termos do art.93, inciso I, alínea “f”, do RICMS/97, tem direito a utilizar o crédito fiscal, resultante das aquisições de combustível, óleos lubrificantes e fluidos utilizado na prestação de serviço de transporte intermunicipal e interestadual.

Assevera que o autuante não efetivou a compensação do crédito fiscal com a prestação subsequente, para fins de apuração do imposto a ser recolhido, desprezando os lançamentos constantes nos livros fiscais.

Teceu comentário sobre o art.155, inciso I, da CF/88 e art.20 da LC 87/96, para evidenciar que o aproveitamento de mercadorias que ingressaram no ativo fixo elimina o débito da diferença de alíquota, face ao confronto entre o crédito e o débito de saída lançado no RAICMS.

Além disso, alega que várias mercadorias que ingressaram no estabelecimento adquiridas da Texaco estavam sujeitas ao regime de substituição tributária, cuja responsabilidade pelo pagamento do imposto, como contribuinte substituto, é da empresa Texaco.

Com relação à infração 02, foi alegado pelo patrono do autuado que foram enviadas para o estabelecimento matriz mercadorias para conserto, e por equívoco do setor de faturamento as mercadorias retornaram ao estabelecimento com a operação de transferência recolhendo o imposto destacado nas notas fiscais. Frisa que a planilha de notas fiscais de remessas de pneus com as respectivas notas fiscais emitidas para representar transferência demonstra a não ocorrência do fato constatado no trabalho fiscal.

Salienta que tem créditos a serem reconhecidos pelo Fisco, correspondente a inexistência de débito das notas fiscais de mercadorias adquiridas em regime de substituição tributária, e ainda, crédito resultante do pagamento indevido de mercadorias encaminhadas com operação de transferência, quando correspondem a retorno e devolução de mercadorias encaminhadas para conserto.

Ao final, requer a improcedência do Auto de Infração, e pede uma revisão do lançamento por fiscal estanho ao feito, protestando pela juntada de novos documentos, em respeito a ampla defesa e do contraditório.

Na informação fiscal às fls. 1.010 a 1.013, quanto a infração 01, o autuante informou que dentre os lançamentos no demonstrativo às fls. 16 a 22, reconhece que é devida a exclusão dos produtos mencionados nas notas fiscais (896719, 923066, 942227, 960778, 995294, 20410, 55930, 82482, 115427, 167309, 235142, 286382), oriundas da empresa Texaco/RJ, por estarem enquadradas no regime de substituição tributária, tendo feito um demonstrativo dos valores resultantes das citadas exclusões.

Quanto aos demais lançamentos da coluna a recolher do demonstrativo fiscal deste item, ressalta que estão respaldados nas respectivas notas fiscais originadas de operações interestaduais, citando como exemplo as notas fiscais nº 204457 e 204458 (fls. 458 a 459), tendo como produto dois caminhões marca Volvo de propriedade da empresa APAVEL/CE, mas com natureza da operação

“entrega à ordem do destinatário”, ou seja, que esta empresa concessionária comprou os veículos da Volvo do Brasil Ltda, revendeu-os à empresa autuada com entrega direta da fábrica, incidindo o diferencial de alíquota sobre as operação de revenda do Ceará para a Bahia.

Para fundamentar este item transcreveu o artigo 5º, inciso I e o artigo 69, do RICMS/97.

Com relação à infração 02, rebate a alegação de que o setor de faturamento ao emitir o retorno dos pneus utilizou a nomenclatura “transferência”, dizendo que também existem várias notas fiscais com a natureza da operação “outras saídas”, com observação no corpo das notas “Retorno...ref. a NF ....” (docs. fls.1440/1, 1444/5, 1455, 600/6, além das que estão relacionadas à fl. 23. Salienta que se houve equívoco na emissão das notas fiscais o autuado deveria ter comunicado o fato à SEFAZ, tendo transcrito o artigo 627, do RICMS/97 que disciplina a forma como devem ser emitidos os documentos neste tipo de operação.

Conclui pela procedência parcial do auto de infração, conforme demonstrativo de débito à fl. 1014.

Conforme despacho de diligência às fls.1.019 a 1020 na Pauta Suplementar do dia 16/09/2008, o processo foi baixado em diligência para que o autuante:

1. Reconferisse o demonstrativo à fl. 1.014, pois observa-se que o valor do mês 31/03/03 é de R\$2.427,04 (fl. 16) e foi lançado R\$ 379,44; 31/07/04 se forem deduzidas as notas fiscais nº 167309 e 172115 da Texaco, resulta em R\$ 14.147,19 – 185,82 – 783,23 = 13.178,14 e foi lançado R\$13.961,38; 30/11/04 foi inserido o valor de R\$356,32 que não foi lançado inicialmente; 31/12/04 foi lançado o valor de R\$341,50 e R\$720,03, cabendo esclarecimento.
2. Juntasse ao processo o levantamento fiscal refeito da infração 01, e procedesse, se cabíveis, as alterações anteriores, e também fosse inserida uma coluna no novo levantamento especificando para cada nota fiscal o nome do bem que foi adquirido para consumo do estabelecimento.
3. Excluisse as notas fiscais nº 896719, 923066, 942227, 960778, 995294, 20410, 55930, 82482, 115427, 167309, 235142, 286382, referentes a aquisição de combustível.

Foi determinado que após o cumprimento da diligência pelo autuante das providências acima, fosse intimado o autuado para no prazo de 10 (dez) dias, tomasse conhecimento dos novos elementos juntados ao processo, fornecendo-lhe, sob recibo, cópias dos seguintes documentos: despacho de diligência às fls. 1.019 a 1.020; Informação fiscal às fls.1.010 a 1.013; demonstrativo juntado por força da diligência; demonstrativo de débito à fl. 1.014; e planilha às fls. 23 a 24.

A diligência foi cumprida pelo autuante, tendo o mesmo juntado aos autos o demonstrativo de débito (fl. 1.023) e a planilha às fls. 1.024 a 1.028.

Atendendo à intimação expedida pela Infaz Alagoinhas (fl. 1.031), para ciência dos novos elementos anexados ao processo, o autuado se manifestou às fls. 1.032 a 1.038, destacando o pedido do órgão julgador, salientando e dizendo que o autuante:

- a) reconheceu na informação fiscal a inexistência de diferença de ICMS a título de diferença de alíquotas nas aquisições efetuadas à Texaco/RJ;
- b) no tocante à infração 02, que o autuante reconheceu que as mercadorias correspondentes a pneus, constam a observação nas notas fiscais que se tratam de “retorno”, e mesmo não constando a palavra transferência não autoriza a imputação fiscal;
- c) criou um fato novo alegando que as notas fiscais constantes às fls.458 e 459 referente a aquisição de dois caminhões de marca Volvo teriam sido comprados pela empresa Apavel/CE e, posteriormente, revendidos a Transbet, situação que entende não autoriza a cobrança de diferencial de alíquota, pois não foi objeto da autuação neste processo.

d) reconheceu como indevida a inclusão das notas fiscais da Texaco, porém, deixou de excluir a NF nº 172115, de julho de 2004;

e) a Nota Fiscal nº 234, de julho de 2004 (fl. 1.042), refere-se a uma simples remessa de um trator da matriz localizada no Ceará para o estabelecimento autuado, não sendo devido o diferencial de alíquota;

f) idem as Notas Fiscais nº 204457 e 204458 (fls. 1.043 a 1.044) por se tratar de aquisição de bens do ativo fixo;

g) não é devida a diferença de alíquota sobre a Nota Fiscal nº 23 (fl. 1.041) por se referir a remessa de um veículo para conserto;

Finaliza pedindo que sejam excluídos os equívocos acima citados, e decretada improcedência da autuação.

## VOTO

No primeiro item a autuação a acusação é de falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquota relativo à aquisições de mercadorias ou bens em outra unidade da Federação, destinada a consumo do estabelecimento durante o período de janeiro a julho, setembro e novembro de 2003, fevereiro a março, julho, setembro, outubro e dezembro de 2004, conforme descrito no histórico da exordial (fls. 15 a 22).

Na referida planilha constam identificadas em cada coluna: o número do documento fiscal, o mês de emissão, a folha do Registro de Entradas onde foi escriturado, o nome do fornecedor, o Estado de origem, o valor da operação, o valor da diferença de alíquota, o recolhimento e a diferença a recolher da cada período, e foi elaborada com base nas notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, haja vista que nos autos encontram-se cópias das primeiras vias.

Diante das alegações defensivas, o processo foi baixado em diligência para que o autuante refizesse o demonstrativo à fl. 1.014, com as correções dos equívocos relacionados no despacho de diligência à fl. 1.019 e 1.020, com a exclusão das notas fiscais referente a aquisição de combustível utilizados na atividade de prestação de serviço de transporte do estabelecimento, e com a inclusão de uma coluna discriminativa dos materiais descritos em cada nota fiscal.

Embora o autuante não tenha esclarecido quais são as mercadorias que foram consideradas como sujeitas à diferença de alíquota, tomo para proferir o meu voto o demonstrativo às fls. 1.024 a 1.028 em confronto com os documentos constantes nos autos, pois o mesmo foi submetido ao sujeito passivo, sendo apontados apenas os equívocos que passo a apreciar.

1. O autuante já excluiu, do levantamento fiscal às fls. 1.024 a 1.028, as notas fiscais da Texaco, referentes a aquisição de combustíveis e lubrificantes, nº 896719, 923066 e 55930, e também as Notas Fiscais nº 942227 (fl. 831), 960778 (fl. 693), 995294 (fl. 733), 20410 (fl. 834), 82482 (fl. 836), 115427 (fl. 837), 167309 (fl. 838), 235142 (fl. 476) e 286382 (fl. 841), porém deixou de excluir NF nº 172115 (fl. 839).
2. Assiste razão ao autuado de que houve a inclusão indevida no levantamento fiscal das notas fiscais nº 204457 e 204458, constantes às fls. 458 e 459, referente a aquisição de dois caminhões de marca Volvo que teriam sido comprados na empresa Apavel/CE e, posteriormente, revendidos a Transbet, uma vez que a imputação diz respeito ao diferencial de alíquota de bens de uso e consumo, enquanto que tais operações tratam-se de aquisição de bens do ativo fixo. Cabível, também, a exclusão desta notas fiscais.
3. Também devem ser desconsideradas as Notas Fiscais nº 233 e 234, de julho de 2004 (fl. 1.042), uma vez que a simples remessa de um Trator e de Guincho da matriz localizada no

Ceará para o estabelecimento autuado não pode ser imputada como aquisição ou transferência de bens consumo.

4. Idem a Nota Fiscal nº 23 (fl. 1.041) por se referir a remessa de um veículo para conserto.
5. Quanto as Notas Fiscais nº 1.440, 1441, 1.442, 1.444, 1.445, 1.454, 1.455 e 209.906, citadas pelo autuado no demonstrativo à fl. 1.045 e 1.046 e cópias às fls.600 a 606 e 220, devem ser mantidas no levantamento fiscal por se tratar de mercadorias para uso e consumo (pneus). A Nota Fiscal nº 621 (fl. 285), não foi comprovado o alegado recolhimento do diferencial de alíquota, devendo também ser mantido no levantamento fiscal.
6. No tocante à alegação de que não foi deduzido na apuração do débito, o crédito fiscal originário do ativo imobilizado, entendo não cabível neste caso, pois a imputação é concernente a mercadorias para uso e consumo, e os créditos fiscais destacados nas notas fiscais foram deduzidos na apuração do débito, o que, neste caso, são inaproveitáveis os créditos fiscais oriundos de aquisições de bens para o ativo imobilizado que o autuado diz existir escriturado nos livros fiscais.

Desta forma, visando dar maior celeridade processual, foi considerada na sessão de julgamento desnecessária uma diligência para proceder as exclusões dos valores: julho/04, NF 172115, R\$783,23; julho/04, NF 204457, R\$5.325,00; julho/04, NF 204458, R\$5.325,00; julho/04, NF 233, R\$382,50; julho/04, NF 234, R\$1.500,00; setembro/04, NF 23, R\$7.500,00, uma vez que os autos contém os elementos necessários para esse fim. Portanto, tomando por base o demonstrativo de fls. 1.024 a 1.028, o débito deste item foi reduzido conforme demonstrativo de débito abaixo:

#### DEMONSTRATIVO DO DÉBITO – INFRAÇÃO 01

Data Ocor.	Débito Inicial	Exclusões	Vl.devido	Multa (%)
31/01/2003	2.899,71		2.899,71	60
31/03/2003	2.427,64		2.427,64	60
31/05/2003	5.659,33		5.659,33	60
30/06/2003	3.089,17		3.089,17	60
31/07/2003	3.154,64		3.154,64	60
30/09/2003	175,80		175,80	60
30/11/2003	33,09		33,09	60
29/02/2004	54,34		54,34	60
31/03/2004	848,00		848,00	60
30/04/2004	1.653,12		1.653,12	60
31/07/2004	13.961,38	13.315,73	645,65	60
30/09/2004	5.904,47	7.500,00	-	60
31/10/2004	1.598,41		1.598,41	60
30/11/2004	356,32		356,32	60
31/12/2004	720,03		720,03	60
TOTAIS	42.535,45	20.815,73	23.315,25	

Com relação à infração 02, na descrição do fato no corpo do auto de infração consta que foram apuradas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, exigindo o imposto com base na presunção legal de omissão de saídas, através de levantamento quantitativo de estoques, relativo aos exercícios de 2003 e 2004.

O levantamento quantitativo por estoques de mercadorias é um tipo de auditoria que tem por objetivo a verificação da regularidade das quantidades do estoque do estabelecimento em determinado período, e deve ser feito com base nos estoques inicial e final, entradas e saídas de mercadorias, e quando é apurada qualquer irregularidade, seja de diferenças de entradas ou de saídas, deve ser apurado o imposto tomando por base a diferença de maior expressão monetária.

Quando ocorre diferença de entradas, fica configurada a presunção legal de omissão de saídas anteriores que não foram levadas à tributação e foram usadas para o pagamento das aquisições das entradas omitidas.

No caso, verifico que a conclusão fiscal está baseada no levantamento às fls. 23 e 24, entendendo a fiscalização que houve diferença de entradas de PNEUS, no período auditado, tomando por base um levantamento das remessas para conserto e o respectivo retorno. No referido levantamento estão evidenciadas diferenças entre remessa e retorno em alguns meses.

Entendo que se realmente ocorreram diferenças, a cobrança de imposto deveria ocorrer somente nos meses em que os retornos foram menor do que as remessas, observando-se os prazos legais para este tipo de operação.

Portanto, os demonstrativos às fls. 23 e 24, ao contrário do consta na descrição do fato, fazem referência a um levantamento das quantidades de mercadorias que foram objeto de remessa e retorno para conserto através das notas fiscais em quantidades maiores que os respectivos retornos.

Ressalto que dentre os requisitos de validade do ato administrativo, os quais são considerados aspectos formais do lançamento, enfatizo o requisito que mais enseja a nulidade de autos de infração lavrados, em decorrência de vícios formais constatados, que é o concernente a fiel descrição do fato infringente.

No caso presente, analisando criteriosamente os documentos que instruem este item da autuação, especificamente no tocante à descrição da natureza da infração, percebo que a demanda não comporta maiores delongas para o desfecho da querela, haja vista o equívoco cometido pelo autuante na descrição do fato infringente.

Pela análise da descrição do fato infringente, posta na peça basilar, observo que a infração de falta de recolhimento de ICMS apurado através de auditoria de estoques, que como já mencionado não é objeto do contencioso tributário, entretanto o autuante ao contestar as razões defensivas se reporta ao demonstrativo referente a remessa de mercadorias para conserto, ao não acatar as provas representadas por notas fiscais contendo como natureza da operação “transferência”, acabou por confirmar a ocorrência de outro tipo de infração, diversa da que consta narrada no corpo do auto de infração.

Ressalto que não são todos os erros ou omissões que têm a capacidade de macular a descrição do fato infringente praticado, tendo em vista que as incorreções ou omissões não acarretam a nulidade do processo, quando dele constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração e a pessoa do infrator. Portanto, não se trata de aplicação do parágrafo 1º do art.18 do RPAF/99, pois para que o mesmo seja aplicado, há que conter o Auto de Infração elementos suficientes para determinar, com segurança, a natureza da infração argüida.

Desta forma, como se apresenta descrita a infração, não deixa claro qual a conduta irregular praticada pelo sujeito passivo que originou a configuração da falta de recolhimento de ICMS, por omissão de receitas anteriores, maculando todo o procedimento fiscal realizado, pois, a descrição do fato infringente está carente de elementos que possibilitem determinar com segurança a infração praticada, ensejando a nulidade, com fulcro no artigo 18, IV, “a”, do RPAF/99, deste item da autuação, uma vez que o levantamento fiscal vai de encontro com a descrição do fato e não encontra amparo na Portaria nº 445/98.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no valor de R\$ 23.315,25.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207095.0301/08-8, lavrado

*ESTADO DA BAHIA  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)*

contra **TRANSBET TRANSPORTE DE BETUMES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$23.315,25, acrescido das multas de 60%, prevista no artigo 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2009.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR