

**PROCESSO** - A. I. Nº 207184.0014/09-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - CREMER S. A.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0185-03/11  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 23/02/2012

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0015-11/12

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO OU CONSUMO. Refeitos os cálculos, o débito originalmente apurado ficou reduzido. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias tributáveis não escrituradas, e 1% sobre o valor comercial daquelas que não estão sujeitas a tributação. Excluídos os valores relativos às notas fiscais comprovados, ficando reduzido o valor originalmente exigido. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. b) MERCADORIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Foi refeito o levantamento fiscal, mediante revisão fiscal, reduzindo-se o débito apurado. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Versam os autos de Recurso de Ofício interposto em face do acórdão em referência que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 29/12/2009 para exigir R\$1.273.205,23 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, além de penalidade por descumprimento de obrigações acessórias, no valor total de R\$50.320,56, por imputar ao contribuinte o cometimento das seguintes infrações, todas objeto do recurso em exame :

INFRAÇÃO 1: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses maio, junho, agosto, outubro e dezembro de 2005; abril, julho, outubro e dezembro de 2006; abril, junho, novembro e dezembro de 2007; fevereiro, março, abril, junho, julho, setembro e outubro de 2008. Valor do débito: R\$11.862,27. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 2: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$605,36.

INFRAÇÃO 3: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$49.715,20.

INFRAÇÃO 4: Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, nos exercícios de 2005 a 2008. Valor do débito: R\$1.240.895,74. Multa de 70%.

INFRAÇÃO 5: Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios de 2005 a 2008. Valor do débito: R\$20.447,22. Multa de 60%.

A JJF dirimiu o contencioso administrativo proferindo decisão nestes termos :

(...) *No mérito, a primeira infração se refere à exigência de ICMS relativo à diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao uso, consumo do estabelecimento autuado.*

*De acordo com o art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96, há incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias ou bens forem destinados ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento.*

*Em sua impugnação, o autuado alegou que em relação aos produtos sobre os quais está sendo exigido o imposto, não há incidência de diferença de alíquota, motivo pelo qual a exigência é indevida. Para demonstrar a inexigibilidade dos valores, informa que juntou aos autos cópias das notas fiscais relacionadas, comprovando os materiais sobre os quais está sendo exigida a diferença de alíquota. Como exemplo, citou as notas fiscais emitidas pela empresa Moore Brasil Ltda., fornecedora de formulários contínuos. O defendente alegou que em relação aos mencionados materiais não há incidência do imposto, conforme consta nas próprias NFs.*

*O Defendente também alegou que houve transferências de imobilizados entre os estabelecimentos matriz e filial da Cremer. Assegura que na legislação de Santa Catarina (localização da matriz), e também da Bahia (onde se encontra a filial), há previsão de não incidência de ICMS quando das saídas de bem integrante do ativo permanente/imobilizado da empresa, desde que ocorrida após um ano de sua incorporação (conforme art. 6º, VIII do RICMS da Bahia, e art. 35, II, A, do RICMS/SC). Assegura que as transferências realizadas foram todas de bens com mais de 1 ano, conforme cópias das respectivas notas de aquisição pela matriz, em Blumenau. Na informação fiscal prestada às fls. 578/584, a autuante acolheu as alegações defensivas.*

*Observo que nas operações interestaduais, relativas às transferências de bens do ativo imobilizado ou de material de uso ou consumo entre estabelecimentos da mesma empresa, o estabelecimento destinatário pagará a diferença de alíquota correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na forma prevista na legislação de cada unidade da Federação, conforme estabelece a Cláusula Primeira, inciso II do Convênio ICMS 19/91. Vale salientar, que o legislador constituinte não disse que o imposto relativo à diferença de alíquota recai sobre vendas.*

*No caso de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS.*

*Por outro lado, conforme prevê o art. 7º III, alíneas “a” e “b” do RICMS/97, não é devido o pagamento da diferença de alíquota quando a operação for realizada com não incidência do imposto ou com isenção decorrente de convênio. A definição quanto às operações ou produtos que estariam fora do campo de incidência do ICMS é prerrogativa constitucional, conforme os dispositivos da Constituição Federal pertinentes ao assunto (art. 155, incisos II, § 2º, X, “a”, “b” e “c”; XII, “e”), salientando-se que este posicionamento também encontra amparo na Lei Complementar 87/96 (art. 3º, incisos I a IX).*

*O bem pode ter mais de um ano de incorporação no estabelecimento remetente, entretanto, em relação ao destinatário, neste Estado, a incorporação somente ocorrerá quando da entrada dos bens no estabelecimento. Por isso, não se pode acatar a alegação do autuado de que não é exigível o imposto relativo à diferença de alíquota, considerando que o RICMS/BA prevê a autonomia dos estabelecimentos.*

*Na acusação fiscal, constou que o imposto foi exigido em relação aos materiais adquiridos para o consumo do estabelecimento. Portanto, em relação às entradas de bens para o ativo, entendo que a autuação fiscal é nula, podendo ser renovado o procedimento fiscal no sentido de apurar o imposto efetivamente devido, em relação aos documentos fiscais constantes neste item da autuação.*

*Quanto às Notas Fiscais correspondentes aos formulários e impressos, estes documentos dizem respeito a serviço gráfico sem incidência do ICMS, a exemplo das fls. 303, 306, 309, 313 e 337 do PAF. Portanto, é insubsistente a exigência de diferença de alíquota sobre estas notas fiscais.*

*Concluo pela improcedência desta infração, haja vista que uma parte das notas fiscais não se refere a materiais de uso ou consumo e sim bens do ativo permanente que foram transferidos, conforme alegado pelo deficiente, e as demais notas fiscais não se referem a operações sujeitas ao ICMS.*

*Infração 02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, sendo exigida a multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$605,36.*

*O autuado alegou que a autuante exigiu a penalidade sobre notas fiscais de saídas, emitidas pelo deficiente. Também alega que constatou várias notas fiscais de transferência entre a matriz em Blumenau e o estabelecimento autuado, emitidas em dezembro de um exercício, que somente foram recebidas em janeiro do exercício seguinte. Além disso, argumentou que as notas fiscais emitidas pela empresa Itautec S/A por tratarem de meras notas fiscais de prestação de serviço (CFOP 5933 – Prestação de Serviço tributado pelo ISSQN/ISS), não foram registradas por não serem sujeitas ao ICMS. Portanto, sua escrituração não está prevista em regulamento, conforme aponta o art. 322 do RICMS/BA.*

*Na informação fiscal prestada às fls. 578/584, a autuante acolheu as alegações defensivas e informou que foram excluídas as notas fiscais comprovadas pelo deficiente, tendo sido elaborado novo demonstrativo de débito à fl. 585, apurado o débito no valor total de R\$540,03. Esta conclusão foi confirmada pela autuante quando prestou a informação de fls. 1106/1108, conforme demonstrativo de fl.1121, e no novo demonstrativo de débito à fl. 1143 dos autos.*

*Considerando que o autuado acatou os novos cálculos efetuados quando da informação fiscal, já tendo providenciado o pagamento dos novos valores apurados após a revisão efetuada pela autuante, concluo pela procedência parcial deste item da autuação fiscal.*

*Infração 03: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$49.715,20.*

*Analisando as alegações apresentadas pelo deficiente, a autuante, na informação fiscal à fl. 580, disse que foram excluídas do levantamento fiscal as notas fiscais comprovadas pelo autuado, tendo sido elaborado novo demonstrativo de débito às fls. 585/586 do PAF.*

*Diante das provas apresentadas pelo deficiente, que não acatou as conclusões da autuante, foi determinada nova diligência fiscal, e a diligente informou na fl. 1106 que acatou os novos argumentos defensivos e retificou os valores apurados no levantamento fiscal, tendo sido refeito o demonstrativo de débito, retificando apenas o valor apurado no exercício de 2008 (demonstrativo à fl. 1109, alterando o débito para R\$338,45), repetindo os demais valores constantes do demonstrativo de fl. 585 dos autos. Os mesmos valores foram confirmados na revisão efetuada e no novo demonstrativo de débito à fl. 1143 do PAF.*

*Intimado das alterações efetuadas, não houve qualquer contestação pelo autuado, quando se manifestou às fls. 1034/1035, e também na última manifestação, estando cessada a lide.*

*Acato as conclusões apresentadas na diligência fiscal, tendo em vista a falta de comprovação no PAF quanto ao registro das notas fiscais remanescentes, concluo pela procedência parcial desta infração no valor total de R\$1.637,95, de acordo com o demonstrativo de débito elaborado na fl. 1143 do PAF.*

*As infrações 04 e 05 serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foram apresentadas, tendo em vista que tratam da mesma matéria (levantamento quantitativo de estoques) e o autuado apresentou impugnação combatendo estes dois itens.*

*Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, nos exercícios de 2005 a 2008.*

*Infração 05: Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios de 2005 a 2008.*

*O deficiente alegou que a autuante confundiu unidades de medida, de forma que os resultados apurados estão totalmente disformes da realidade. Disse que o grande problema ocorreu em virtude das diversas unidades de medida que podem existir em relação a um mesmo produto, a exemplo do item 206999 (hastes flexíveis), dizendo que este produto pode ser comercializado tanto em caixa (com 48 pacotes), ou em pacotes individuais. Também*

apresentou alegações em relação ao custo unitário e quanto às notas fiscais de transferências emitidas no final do mês de dezembro de cada ano, que foram computadas automaticamente no estoque da empresa destinatária.

Estes itens da autuação também foram objeto de revisão fiscal efetuada pela autuante que, na informação fiscal prestada às fls. 578/584 dos autos, disse que refez o levantamento fiscal observando as unidades de cada mercadoria, principalmente dos produtos questionados pelo deficiente.

Entretanto, o deficiente ainda apresentou divergências quanto ao levantamento fiscal, dizendo que o valor remanescente ainda não correspondia à realidade, e que a empresa atreve-se aos valores de maior monta.

Diane das provas apresentadas pelo deficiente, que não acatou as conclusões da autuante, foram determinadas novas diligências fiscais, e a diligente refez o levantamento fiscal e informou na fl. 1132 que acatou os novos argumentos defensivos e retificou os valores apurados no levantamento quantitativo, elaborando novo demonstrativo de débito à fl. 1143, apurando o débito total de R\$55.507,94 para a infração 04 e R\$22.038,39 para a infração 05.

Vale salientar que o deficiente foi intimado sobre os novos valores apurados na diligência fiscal, e não apresentou qualquer contestação, tendo informado que o pagamento do novo débito apurado já foi efetuado, até em valor superior e, por isso, pede a devolução dos valores pagos a mais.

Entretanto, tal alegação não pode ser acatada, tendo em vista que nesta fase processual não cabe a compensação de imposto recolhido a mais, podendo o contribuinte requerer a mencionada compensação quando da quitação do Auto de Infração, ou restituição do indébito, na forma prevista nos arts. 75 a 78 do RPAF/99 e art. 33 da Lei 7.014/96

Acatando o resultado da revisão efetuada, conluiu pela subsistência parcial destas infrações, de acordo com o demonstrativo de débito à fl. 1143 do PAF.

Quanto à alegação defensiva de que as multas aplicadas afiguram-se na forma de confisco, observo que a aplicação das mencionadas multas foi efetuada com base na previsão constante do art. 42 da Lei 7.014/96.

Relativamente à taxa SELIC, não obstante as alegações defensivas, a mencionada taxa é prevista no inciso II, do § 2º, do art. 102, da Lei nº 3.965/81 (COTEB), não cabendo a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou constitucionalidade, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, elaborado com base no demonstrativo de débito à fl. 1143, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	C O N C L U S Ã O	IMPOSTO	MULTA
01	IMPROCEDENTE	-	-
02	PROCEDENTE EM PARTE	-	540,03
03	PROCEDENTE EM PARTE		1.637,95
04	PROCEDENTE EM PARTE	55.507,94	-
05	PROCEDENTE EM PARTE	22.038,36	-
<b>T O T A L</b>	-	<b>77.546,30</b>	<b>2.177,98</b>

Ao final do acórdão, consta que a JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF como determina o art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

## VOTO

O Recurso de Ofício destina-se a devolver a este Colegiado o reexame das desonerações decididas pela JJF, cumprindo salientar, de início, que a autuante quando da informação fiscal de fls. 578/584, manifestada após a impugnação de fls. 274/291 e juntada de documentação, retificou a acusação fiscal, como se infere dos demonstrativos de débito de fls. 585/587, tendo sido a dívida exigida originalmente de R\$ 1.323.525,79 com acréscimos legais reduzida para R\$ 60.435,71 (fl. 587).

Computado o novo saldo devedor pela própria preposta fiscal, a JJF veio a decidir quanto à infração 1, que exige diferença de alíquota nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades destinadas ao uso/consumo do estabelecimento autuado, pela nulidade parcial quanto a algumas notas fiscais extraídas no sistema SINTEGRA e que estariam ausentes no livro de Entrada, e pela improcedência quanto a outras, todas relacionadas no Anexo 02 de fls. 345/365, nos termos do voto supra transcrito.

Constato que, de fato, muito embora conste no lançamento de ofício que essas aquisições se destinaram ao uso e consumo, acertadamente decidiu a JJF, que declarou a nulidade parcial acerca das entradas de materiais que se destinaram ao ativo imobilizado por não ter havido a correlação necessária entre a imputação fiscal e a infração efetivamente apurada.

No tocante as demais notas fiscais cuja exigência fiscal foi julgada insubstancial, outra não poderia ser a decisão, eis que o contribuinte logrou comprovar a inexigibilidade dos valores lançados no auto infracional, ao afirmar e comprovar que se tratavam de materiais sobre os quais não tem incidência de ICMS à luz das Portarias nºs 052/80, 116/89 e no Convênio ICM 11/82 combinado com o disposto nos artigos 6º, XIV, “d” e 7º, III, “b”, ambos do RICMS-BA, entre eles aqueles que ensejaram a emissão pela empresa Moore Brasil Ltda., como fornecedora de formulários contínuos, destinados à prestação de serviço e não para comercialização.

No que concerne às infrações 2 e 3, de entrada no estabelecimento de mercadoria sem o registro correspondente na escrita fiscal, de notas fiscais de materiais tributáveis (infração 2) e não tributáveis (infração 3) nos períodos de 2005 a 2008, depreendo do exame dos argumentos declinados pormenorizadamente pela defesa às fls. 278/282, que o recorrido nessa oportunidade colacionou vasta documentação comprobatória, tendo ainda, em busca da verdade material, requerido motivadamente a realização de perícia contábil para submeter à auditoria toda a documentação fiscal da filial na Bahia (a qual, como salientou, representaria aproximadamente 75.000 cópias somente de notas fiscais de saída), perícia esta que foi indeferida justamente por contem nos autos elementos probantes suficientes ao seguro deslinde do feito, o que concordo.

Logo, também neste item, outra não poderia ser a decisão “*a quo*” se não pela declaração de improcedência de ambas as infrações – 2 e 3, após no curso do PAF terem sido verificados e confirmados, em mais de uma diligência, os equívocos detalhadamente apontados às fls. 278/279 da impugnação, a exemplo dos valores exigidos relativos às notas fiscais emitidas pela Itautec S.A. de prestação de serviço conforme CFOP 5933 não sujeitas ao ICMS, mas sim ao ISSQN, cuja escrituração efetivamente não está prevista no RICMS-BA, como disposto no seu art. 322, constando nos autos a retificação de valores relacionados no demonstrativo de fl. 1109 elaborado quando da diligência fiscal.

No que toca às infrações 4 e 5, apuradas através de levantamento quantitativo de estoque, a quarta concerne à falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, por presunção legal de não contabilização das entradas, e a quinta pela falta de retenção e consequente recolhimento na condição de contribuinte substituto, do que depreendo, da leitura da decisão hostilizada, que ambas as imputações foram ali fundamentadas e decididas em conjunto à fl. 1162, ficando quantificada em R\$ 55.507,94 –infração 04 – e R\$ 22.038,39 para infração 05.

Atento, ainda, para o aspecto de que o julgado encontra-se estribado na própria informação fiscal e na diligência fiscal determinada pela JJF, por força da qual foi refeito o levantamento quantitativo de estoque às fls. 1.110/1.121 considerando as unidades de cada mercadoria, aspecto fundamental este aludido na impugnação às fls. 280/282, o que teve o condão de elidir o equívoco da autuação que confundiu as unidades de medidas, ao tomar como base pacotes individuais de produtos quando deveriam ser por caixas, estas com 48 pacotes individuais e vice-versa.

De modo que, em vários exemplos identificados também pelo recorrido, em sua defesa, houve efetiva distorção no levantamento quantitativo de estoque, ou seja, a unidade de medida aplicada não foi a mesma em todos os casos, o que causou a discrepância corretamente elidida pela diligente (antes já reconhecida pela autuante), que no mencionado demonstrativo, adequou em conformidade com o conjunto de provas, as efetivas diferenças de estoques, do que concluo que a redução da dívida tributária foi apurada pelo fisco e confirmada pela JJF, com esteio em vasta comprovação documental, a levar à minha convicção de não merecer reforma o julgado resistido que fica assim mantido.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207184.0014/09-0, lavrado contra **CREMER S. A.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$77.546,30**, acrescido das multas de 60% sobre R\$22.038,36 e 70% sobre R\$55.507,94, previstas no art. 42, incisos II, “e” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$2.177,98**, prevista no art. 42, incisos IX e XI, da mesma Lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de janeiro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDAO BARBOSA – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS