

A. I. N° - 279463.0007/12-1  
AUTUADO - CLAUDINO S. A. LOJAS DE DEPARTAMENTOS  
AUTUANTE - WILSON FEREIRA DE OLIVEIRA JÚNIOR  
ORIGEM - IFEP SUL  
INTERNET - 19/02/2013

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0031-03/13

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. IMPOSTO DESTACADO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências internas entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotado como valor da base de cálculo aquele definido na legislação tributária em vigor. Infração caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. RECOLHIMENTO A MENOS. Comprovado nos autos que nas operações de saídas de produtos de informática, autuado além de reduzir a base de cálculo aplicou alíquota inferior à determinada em lei. Infração subsistente. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. É devido o ICMS referente a diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Infração mantida. **b)** BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Infração reconhecida. 4. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Fato não contestado. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 29/06/2012, exige crédito tributário no valor de R\$51.389,05, em razão das seguintes irregularidades:

1. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais no documento fiscal, na entrada de produtos de informática, beneficiados com a redução da base de cálculo, de janeiro de 2008 a dezembro de 2009, no valor de R\$26.397,92, acrescido da multa de 60%;
2. recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de produtos de informática, pois além de reduzir a base de cálculo, aplicou alíquota inferior a determinada por lei, nos meses de janeiro de 2008 a fevereiro de 2009, no valor de R\$ 3.105,95 acrescido da multa de 60%;
3. falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2008 a dezembro de 2009, no valor de R\$16.421,01, acrescido da multa de 60%;
4. falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas

ao ativo fixo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro e julho de 2008, no valor de R\$1.731,85, acrescido da multa de 60%;

5. recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, nas saídas de mercadorias em valor inferior à entrada mais recente, nos meses de fevereiro, abril, junho a dezembro de 2008, março a dezembro de 2009, no valor de R\$ 3.732,32.

O autuado ingressa com defesa tempestivamente, fls.130/152. Inicia transcrevendo a Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal, sobre a possibilidade de a administração poder anular seus próprios atos quando eivados de vícios que os tornem ilegais, e o art. 37 da CF/88, sobre os princípios que regem a administração pública direta, indireta ou fundacional, de quaisquer dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Reproduz as infrações à legislação que lhe foram imputadas com os respectivos enquadramentos e diz que lhe foram entregues pela fiscalização, diversos demonstrativos descriptivos de notas fiscais sobre as quais recai a presente exigência fiscal.

Fala dos pressupostos de admissibilidade da impugnação ao auto de infração e lembra que o direito dos entes políticos de exigirem tributo previsto no art. 145, caput, da Constituição Federal, são limitados pela carta política citada.

Sobre a infração 01, diz que o auditor o acusa de utilizar indevidamente parcelas de crédito fiscal de ICMS decorrente de destaque de imposto a mais em documentos fiscais relativos a entradas de produtos de informática beneficiadas com a redução da base de cálculo.

No entanto, diz que fica evidente no demonstrativo colacionado aos autos pela própria fiscalização, que grande parte das notas fiscais relacionadas foi emitida em “*operações de transferências internas*” por estabelecimentos pertencentes ao mesmo sujeito passivo localizado dentro do estado da Bahia (CFOP 1152), ou seja, sem implicar transferência de propriedade ou circulação jurídica / econômica do bem.

Menciona que não há como se declarar ocorrido o fato gerador do ICMS em operações onde não existe a transferência de propriedade do bem, sendo impossível haver operações de compra e venda entre a mesma pessoa física ou jurídica, inexistindo circulação mercantil da mercadoria que justifique a cobrança do ICMS. Reforça seu entendimento ao citar e reproduzir a Súmula 166 do STJ.

Aduz que não obstante o entendimento esposado pela fiscalização de que do procedimento adotado pelo contribuinte resultou prejuízo ao erário, se for levado em consideração que o contribuinte ao transferir quaisquer destas mercadorias para outro estabelecimento de sua propriedade, localizado dentro do estado da Bahia, o tenha feito com destaque de ICMS, conforme diz ter ocorrido utilizando “CFOP 5152”, não causou qualquer prejuízo ao erário público passível de exigência de *ICMS*. Isto porque, o crédito tomado pelo estabelecimento destinatário das referidas mercadorias foi precedido do pagamento do imposto na origem, e em valor igual ao crédito tomado pela entrada da mercadoria no estabelecimento destino. Cita e transcreve os arts. 19 e 20 da LC nº 87/96 sobre não-cumulatividade do ICMS.

Menciona que se considerarmos ainda que nas operações de transferências internas para cada débito se tenha um crédito de igual valor no estabelecimento destinatário, torna-se impossível a geração de parcelas a recolher no contexto corporativo relativo ao ICMS, ou seja, o débito tomado pela saída em transferências dentro do mesmo Estado é automaticamente anulado pelo crédito tomado pela entrada no estabelecimento destino. Cita como exemplo a nota fiscal nº 2147, constante na lista apresentada pela fiscalização, onde o valor do ICMS creditado pelo contribuinte foi de R\$36,59, enquanto a fiscalização afirma que o valor que deveria ter sido creditado seria apenas R\$ 21,35.

Assevera que se tratando de operações em transferência de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte localizado dentro do estado da Bahia, não há como se conceber razão à

fiscalização, uma vez que o ICMS pago na origem foi de R\$36,59. Alega que se tratando de obrigação tributária principal, pensar diferente é perpetrar enriquecimento sem causa ao Fisco em desfavor do contribuinte.

Invoca o que dispõe a Súmula 166 do STJ, e diz que se o contribuinte não está obrigado a registrar qualquer destaque de ICMS, mas o faz equivocadamente, por uma determinada base de cálculo, este, estará operando sempre acima do parâmetro “zero”, defendido pelo STJ, faltando fundamento para a imposição da exigência fiscal ora combatida.

Afirma que também converge para este entendimento o disposto no art. 114 e 114-A do Decreto 6.284/97, que transcreve. Reproduz decisão do conselho de Contribuinte do Estado do Piauí, e requer a improcedência parcial da infração 01. Nesse sentido, afirma que se algum imposto for devido deve-se excluir da base de cálculo os valores relativos às notas fiscais de transferências internas, cujo valor do imposto se destaca na planilha que apresenta em sua defesa, no valor de R\$ 9.447,30.

De outro modo, em relação aos valores constantes nas notas fiscais para estabelecimentos localizados fora do estado da Bahia, contidas no levantamento fiscal, afirma que fazendo uso do permissivo legal contido no art. 123, § 2º, do Decreto nº 7.629/1999, no sentido de se utilizar do benefício da redução da multa prevista no art. 45 da Lei nº 7.014/96, como redação pela Lei nº 11.899/2010, resolve, por mera liberalidade de sua Diretoria, proceder ao recolhimento do tributo supostamente devido no valor de R\$ 16.940,59, com seus acréscimos legais, conforme comprovante de pagamento em anexo, pelo qual requer a devida homologação e quitação.

Anota que a diferença de R\$10,00, existente da soma das planilhas que apresenta comparada com o demonstrativo apresentado pela fiscalização se refere a erro de soma por parte da fiscalização, na planilha do mês de dezembro do exercício de 2009.

No tocante à infração 02, diz que na mesma linha de defesa perfilada em relação à infração 01, o procedimento por ele adotado considerado equivocado pela fiscalização, não resultou qualquer prejuízo ao erário público, sobretudo, pelo fato de que tanto o estabelecimento de origem quanto o estabelecimento destinatário das referidas mercadorias se encontram localizados dentro do estado da Bahia, tornando-se irrelevante a base de cálculo ou a alíquota utilizada pelo contribuinte, dado a natureza de operação das referidas notas fiscais. Cita os dispositivos da legislação invocados para assegurar sua tese defensiva na infração 01.

Reitera que o procedimento da empresa não trouxe prejuízo para o erário baiano e exemplifica com a nota fiscal de nº 23456, cuja alíquota destacada pelo contribuinte foi de 12% e o ICMS debitado foi de R\$1,73, tendo em vista que a alíquota correta seria de 17% em face da aplicabilidade do redutor que incidiu sobre a base de cálculo na saída da mercadoria do estabelecimento.

Assevera que considerando que as referidas notas fiscais possuem natureza de operação igual a “transferências internas”, e a operação se realizou entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo sujeito passivo localizado dentro do Estado da Bahia, é irrelevante, na prática, se a alíquota aplicada tenha sido 12% ou 17%, tendo em vista que o crédito a ser apropriado pelo estabelecimento destino estará sempre condicionado e vinculado ao valor do ICMS destacado na referida nota fiscal, não havendo que se falar em prejuízo ao erário passível de exigência fiscal do ICMS. Requer a total improcedência da infração 02.

No que diz respeito à infração 03, afirma que considerando que as notas fiscais tratam de operações de transferências de mercadorias destinadas a uso e consumo próprio, realizadas entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo contribuinte, diz ser imperioso se invocar a aplicação para o caso em espécie, da Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça, tendo em vista que o contribuinte na origem, ou seja, quando da compra efetiva do produto realizada junto aos seus fornecedores, já cumpriu, ao que determina o art. 33, inciso I, da Lei Complementar 87/96, deixando de se creditar integralmente do valor do ICMS destacado no documento fiscal.

Diz ser entendimento do STJ, consubstanciado na Súmula 166/STJ, que não se constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

Assevera que não é lícito ao Fisco baiano, por legislação rasteira, exigir do contribuinte qualquer majoração do referido imposto, dado ao que dispõe o art. 150, inciso I e IV da Constituição Federal.

Relativamente às infrações tipificadas como 04 e 05, declara entender assistir razão ao Fisco, deixa de impugnar as referidas rubricas e faz juntar na defesa, o respectivo comprovante de pagamento dos valores supostamente devidos, atualizados monetariamente, nos termos da legislação do ICMS do Estado da Bahia, inclusive, com os benefícios da redução da multa previsto no art. 45 da Lei nº 7.014/96, conforme comprovante de pagamento em anexo, pelo qual requer a devida homologação e quitação.

Finaliza requerendo a improcedência parcial da infração 01, com a homologação do pagamento realizado em relação às operações interestaduais no valor de R\$16.940,59. Em relação às infrações 02 e 03, requer a total improcedência. No tocante às infrações 04 e 05, reconhece assistir razão ao Fisco.

O autuante produz a informação fiscal, fls.182/184. Diz que se manifestará sobre as infrações impugnadas, 01, 02 e 03. Reproduz cada infração com os argumentos de defesa do autuado. Afirma que a base de argumentação do impugnante concentra-se no fato de que a maior parte das operações se referia a transferências internas, portanto conclui que o seu procedimento não trouxe prejuízo ao estado da Bahia.

Contesta tal argumento transcrevendo o art. 11, §3º, inciso II, sobre autonomia de cada estabelecimento do mesmo titular e art. 12 sobre o momento da ocorrência do fato gerador, todos da Lei Complementar nº 87/96, e afirma que da análise destes dispositivos pode-se concluir que cada estabelecimento de uma empresa é autônomo em relação aos demais, procedendo cada qual a apuração do ICMS de sua responsabilidade, e que, ocorre o fato gerador do imposto ainda que nas saídas para outro estabelecimento do mesmo titular.

Sobre a infração 03, transcreve o inciso I do art. 5º do RICMS/97 para concluir que é devido o diferencial de alíquotas na entrada, seja a que título for, de mercadorias ou bens para uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento. Esclarece que esta regra guarda consonância com o princípio da equidade e justiça, pois preserva o direito ao ICMS no Estado onde a mercadoria será consumida. Opina pela procedência integral da autuação.

Consta das fls.187/189, relatório do SIGAT/SICRED da SEFAZ com recolhimento de parte do valor reclamado no auto de infração.

## VOTO

No presente lançamento está sendo exigido ICMS em decorrência de 05(cinco) infrações. De início aponto que na defesa o sujeito passivo insurge-se parcialmente quanto a infração 01, e integralmente dos itens 02 e 03, reconhecendo o cometimento das infrações 04 e 05, que ficam mantidas, considerando que sobre as mesmas não existe lide.

Preliminarmente, vejo que o PAF contém as formalidades do art. 39 do RPAF, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o Direito Administrativo ou o Direito Tributário, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal. Não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos à ausência de justa causa para a lavratura do Auto de Infração, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, enquadrando-as com a indicação dos dispositivos legais infringidos além de acostar demonstrativos e documentos que subsidiam as acusações.

No mérito, as infrações 01 e 02 cuidam, respectivamente, da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a mais do imposto no documento fiscal, na entrada de

produtos de informática, em operações internas beneficiados com a redução da base de cálculo, e recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas destes produtos, pois além de reduzir a base de cálculo, aplicou alíquota inferior a determinada por lei.

Compulsando os autos, constato que o impugnante não contesta os cálculos realizados pelo auditor fiscal, e inclusive reconhece parcialmente o cometimento da infração 01 no tocante às operações de transferências interestaduais.

Observo que o autuado em sede de defesa rebate estas infrações, sob o argumento de que seu procedimento não teria trazido prejuízo ao erário estadual, considerando que a maior parte das operações relacionadas no levantamento fiscal ocorreu dentro do estado da Bahia e se deu entre estabelecimentos do mesmo titular. Afirma ser irrelevante a base de cálculo ou a alíquota utilizada pelo impugnante, dado a natureza da operação das referidas notas fiscais, serem “*transferências internas*”, portanto, na prática, se a alíquota aplicada foi 12% ou 17%, não haveria repercussão negativa para o fisco baiano, tendo em vista que o crédito a ser apropriado pelo estabelecimento de destino estaria sempre condicionado e vinculado ao valor do ICMS destacado na nota fiscal emitido pelo estabelecimento remetente, ambos situados no estado da Bahia.

Depois de examinar as peças que compõem o contraditório em torno dessas duas infrações, constato que assiste razão ao autuante, tendo em vista que as mercadorias envolvidas nestas infrações – produtos de informática - possuem base de cálculo reduzida de forma que a carga tributária se limita a 7%, não podendo o autuado creditar-se do ICMS a uma alíquota de 17% como procedeu na infração 01, ao tempo em que, nas operações de saídas considerou a redução da base de cálculo e aplicou alíquota de 12% ao invés de 17%, na infração 02, reduzindo desta forma o valor do imposto a recolher.

Observo que os demonstrativos acostados ao processo, fls.12/119, provam que o autuante apenas considerou como crédito fiscal os valores apurados em consonância com a redução da base de cálculo prevista na legislação para os produtos de informática, conforme art. 85, V do RICMS/97 do estado da Bahia. De posse dos documentos fiscais apresentados pela impugnante, o auditor efetuou o confronto do montante apurado nos termos da legislação, com o valor consignado nas notas fiscais, ficando evidenciado que o valor empregado nas transferências listadas na autuação, era superior a previsão regulamentar prevista no citado art. 85, inciso V e, em consequência, acertadamente, foi glosada a parcela que excedia ao previsto nesse dispositivo, bem como ficou demonstrada a correta apuração da base de cálculo do imposto lançado no auto de infração.

Os argumentos da defesa pertinentes à previsão legal para a glosa de créditos não merecem acolhimento, pois o direito à apropriação de crédito fiscal possui limites previstos em lei. Dessa forma, o valor do crédito fiscal utilizado a maior deve ser glosado, ao teor do disposto no § 5º do art. 93 do RICMS-BA, que só admite a apropriação do crédito fiscal em valor corretamente calculado. No caso em tela, o imposto glosado foi apenas o que excedeu ao previsto na legislação.

O contribuinte argumentou que com base no princípio da não-cumulatividade do ICMS, lhe é assegurado o direito de creditar-se de todo o imposto relativo às operações anteriores e que a limitação imposta ao aproveitamento dos créditos de ICMS não se encontra em conformidade com a Constituição Federal.

Ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual.

Observo ainda, que não pode prosperar argumento defensivo de que o procedimento de utilização de crédito fiscal destacados em documentos em valor superior ao previsto na legislação não teria trazido prejuízo à fazenda pública estadual.

Conforme corretamente ressalta o autuante, o art. 11, § 3º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96, dispõe sobre a autonomia de cada estabelecimento do mesmo titular, portanto, cada qual realiza individualmente a apuração do ICMS de sua responsabilidade, enquanto o inciso I do art. 12 do citado diploma legal, determina a ocorrência do fato gerador do imposto no momento da saída da mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Saliento que o estorno ou anulação de crédito fiscal nas circunstâncias da matéria em lide, está normatizado conforme inciso II, art. 100 do RICMS/97, que transcrevo:

*Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:*

*I – ( . . . )*

*II - forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução;*

Da análise do dispositivo acima, concluo pelo acerto da autuação, portanto, considero as infrações 01 e 02 integralmente caracterizadas.

No tocante à infração 03, falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, o autuado afirma que considerando que as notas fiscais tratam de operações de transferências de mercadorias destinadas a uso e consumo próprio, realizadas entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo contribuinte a obrigação do recolhimento do imposto já teria sido cumprida pelo estabelecimento remetente que possui a mesma titularidade.

Observo que a ocorrência do fato gerador para fins de pagamento da diferença de alíquotas conforme previsão do inciso I, art. 5º do RICMS/97 da Bahia, corresponde à entrada do bem no estabelecimento do destinatário e não traça qualquer excepcionalidade relativamente às operações de transferências de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento, ainda que sejam do mesmo titular. Portanto, o argumento do contribuinte não pode ser acolhido por falta de previsão legal. Infração subsistente.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores pagos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 2279463.0007/12-1, lavrado contra **CLAUDINO S. A. LOJAS DE DEPARTAMENTOS** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$51.389,05**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, alínea “a”, II, alíneas “a”, e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de fevereiro de 2013.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR