

**A. I. Nº** - 300199.0005/12-1  
**AUTUADO** - CASA BAHIA COMERCIAL LTDA.  
**AUTUANTE** - EDISON LEMOS  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 12/12/2013

## **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0209-05/13**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA a) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO SISTEMA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração reconhecida. b) IMPOSTO DESTACADO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL. TRANSFERÊNCIAS INTERNAS DE MERCADORIAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. Pela lei, as transferências efetuadas pelos mesmos contribuintes se situa no contexto de incidência do ICMS, por conta do parágrafo 1º do art. 2º da Lei nº 7.014/96; embora saibamos que tais operações sejam desprovidas de lucro e que não se trata de uma operação de venda, a incidência do ICMS ocorre pela realização de operações de circulação de mercadorias, e não decorre da natureza jurídica da operação, no caso, transferências. Sob esse aspecto, encontra amparo legal o lançamento tributário efetuado. Infração procedente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÕES DE SAÍDA COM ECF E COM NOTA FISCAL. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Infração reconhecida. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. a) REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS EM QUANTIDADE INFERIOR AO DAS SAÍDAS. b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Infrações reconhecidas. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infrações mantidas. Comprovado nos autos se tratar de bens destinados à integração no ativo fixo ou para uso e consumo, a partir dos CFOP's (código fiscais de operações) lançados na escrita fiscal. Não apresentadas as notas fiscais que comprovassem as alegações defensivas. Afastada a arguição de ilegalidade da cobrança. Indeferido pedido de perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.**

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Auto infração lavrado em 26/12/2012, para exigir ICMS no valor total de R\$45.517,92, em razão das seguintes imputações:

INFRAÇÃO 1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, tudo apurado conforme anexos 19 e 22, sendo lançado o valor de R\$4.138,11, acrescido da multa de 60% - art. 42, inc. VII, letra “a”.

INFRAÇÃO 2 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, tudo apurado conforme anexo 25, sendo lançado o valor de R\$28.205,11 acrescido da multa de 60% - art. 42, inc. VII, letra “a”.

INFRAÇÃO 3 – Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, apurado através das saídas com ECF, conforme anexos 20 e 23, sendo lançado o valor de R\$186,72, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 4 – Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, apurado através das saídas com nota fiscal, conforme anexos 21 e 24, sendo lançado o valor de R\$292,41, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 5 – Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, tudo apurado conforme anexos 1 a 16 e livro de Registro de Inventário, referente ao exercício de 2010, sendo lançado o valor de R\$3.863,34, acrescido da multa de 100% - art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 6 – Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, tudo apurado conforme anexos 1 a 17 e livros de Registro de Inventário referente ao exercício de 2010, sendo lançado o valor de R\$48,14, acrescido da multa de 100%.

INFRAÇÃO 7 – 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 margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, tudo apurado conforme anexos 1 a 16 e 18 e livros de Registro de Inventário referente ao exercício de 2010, sendo lançado o valor de R\$20,03, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 8 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, tudo apurado conforme anexo 26, sendo lançado o valor de R\$2.857,46, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 9 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, tudo apurado conforme anexo 27, sendo lançado o valor de R\$5.906,60, acrescido da multa de 60%.

A impugnante apresenta defesa às fls. 151/166 e de início, informa que a impugnação compreende as infrações contidas nos itens 2, 8 e 9 da autuação ora combatida, uma vez que por

critérios de sua conveniência, optou por proceder ao recolhimento dos valores autuados referentes às demais infrações autuadas.

Em relação às infrações 8 e 9, disse ser discutível o problema da caracterização das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais objeto da presente autuação, se são ou não materiais destinados ao ativo fixo ou ao uso e consumo da Defendente e, por consequência, a possibilidade da exigência de diferencial de alíquota no que tange a essas operações, por entender que as mercadorias objeto dessas operações eram destinadas ao ativo fixo e ao uso e consumo do estabelecimento autuado.

Alega que a fiscalização não logrou êxito em demonstrar os elementos que impõe a procedência da autuação em combate, mais especificamente, que as mercadorias constantes das notas fiscais objeto da autuação são bens do ativo fixo e de uso e consumo, uma vez que não fundamenta o porque de considerar as notas fiscais arroladas como sendo relacionadas a bens do ativo fixo e de uso e consumo. Que os produtos acobertados pelas notas fiscais autuadas integram o processo produtivo da defendente, fato que poderia ser atestado por meio de perícia técnica.

Afirma que está claro que a cobrança do diferencial de alíquotas após a edição da Lei Complementar nº 87/96 não encontra amparo legal, posto que, como já se viu, o referido diploma legal nada dispõe a esse respeito e assim, é flagrante a ilegalidade da legislação do Estado da Bahia que, sem amparo no texto legal que lhe é hierarquicamente superior, estabelece como hipótese de incidência do ICMS a entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outro Estado, destinada a consumo ou ativo fixo.

Aduz que na infração 02, conforme descrito na peça acusatória, diz respeito à suposta utilização indevida de crédito de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior em documento fiscal e que a acusação fiscal busca limitar e restringir o direito ao crédito de ICMS. Todavia, deve-se ter em mente, que toda e qualquer limitação do direito ao crédito do ICMS, deve respeitar o princípio da não-cumulatividade desse imposto.

Frisou, mais à frente, que houve destaque de imposto a maior em documento fiscal – conforme apontado pela fiscalização – é certo que a defendente recolheu o ICMS sobre o valor efetivamente destacado, fato que dá ensejo, portanto, à utilização integral do crédito regularmente detido pela impugnante.

Que qualquer tentativa de glosa da integralidade de tais créditos utilizados pela defendente traduzir-se-ia em verdadeiro enriquecimento ilícito, situação terminantemente rechaçada pelo direito positivo brasileiro. De fato, as operações realizadas não acarretaram quaisquer prejuízos ao Erário Estadual, não cabendo à Fiscalização a cobrança de supostos créditos tributários em nenhuma espécie. Conclui-se, pois, ser inexigível o item 02 da autuação fiscal ora combatida.

Indicou as falhas cometidas pelas autoridades fiscais responsáveis pela lavratura do Auto de Infração combatido e demonstrou que o presente levantamento fiscal apresenta sérias distorções e resulta na apuração de quantias absolutamente despropositadas, sob os aspectos quantitativos e valorativos. Lembrou que é praticamente inviável empreender, no prazo de 30 dias legalmente previsto para a apresentação de Defesa, um levantamento paralelo que encontre, item a item, todas as incorreções existentes no trabalho fiscal. Nesse contexto, a Defendente espera e requer desde já, nos termos do art. 137 do RPAF/99, a realização de diligência ou perícia pelas razões acima expostas, requerendo, igualmente, sua regular notificação para apresentação de quesitos e nomeação de assistente técnico.

Formulou pedido pela improcedência do Auto de Infração. Por fim, protestou pela posterior juntada de todo e qualquer documento necessário à comprovação da improcedência das acusações fiscais que lhe foram imputadas, requerendo, ainda, nos termos contidos na peça de defesa, a realização de diligência ou perícia.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 186/196, onde diz que dentre todas as infrações apontadas no Auto de Infração em tela, a Defendente postula a improcedência das infrações nºs 2, 8 e 9, mas com base no art. 91, combinado com os arts. 90 e 121, § 1º, inciso II, do RPAF/99.

Em relação às infrações 8 e 9 o autuante argumentou que a defendente questiona a legalidade da cobrança do ICMS a título de diferencial de alíquotas constante da peça acusatória, posto que tal hipótese de incidência não se encontra prevista na Lei Complementar Federal nº 87/96, de 13 de setembro de 1996. Acrescentou que mesmo diante do disposto na Constituição Federal do Brasil – CF/88, art. 155, § 2º, inciso VIII, o Estado autuante não tem legitimidade para exigir o recolhimento do ICMS a título de diferencial de alíquotas nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades federadas, já que tal situação não se encontra expressamente prevista na Lei Complementar nº 87/96 como tributável pelo imposto estadual, como determina os arts. 146, III, “a” e 155, § 2º, XII, “d” da nossa Carta Magna.

Ainda, no entendimento da impugnante, o fato de a Constituição Federal prever a cobrança do ICMS da diferença de alíquota no Estado de destino, não é suficiente para, com base na legislação ordinária – editada sem amparo na aludida Lei Complementar nº 87/96 – legitimar o procedimento adotado pelo Estado da Bahia na lavratura do auto de infração, pois a mencionada disposição constitucional não possui eficácia plena.

Sustenta o autuante que as alegações da defesa não merecem prosperar, visto que foram alicerçadas em interpretações, totalmente equivocadas e confusas da legislação vigente à época das operações mercantis objeto da autuação fiscal.

Pontuou que de acordo com a doutrina jurídica, os Insumos são ingredientes empregados ou consumidos no processo de produção (Direito Tributário Brasileiro, Forense Rio de Janeiro, 1980, 9ª edição, pág. 214). Sendo, portanto, um conceito relacionado ao contribuinte industrial, logo não se aplica a atividade da empresa que foi apresentada pela própria Defendente: “pessoa jurídica de direito privado, dedicando-se a atividades comerciais (CNAE nº 4713001 – lojas de departamentos ou magazines)”.

Ademais, as informações das notas fiscais arroladas no demonstrativo, que permitiram a apuração desta infração, referem-se a mercadorias destinadas ao ativo fixo e uso e consumo da empresa (CFOP's nºs 2.551, 2.552, 2.556 e 2.557), conforme anexos nº 26 e 27, vide fls. 95/97 deste PAF.

Também informou ter intimado a empresa para apresentação das respectivas notas fiscais, em 29/11/2012, vide fls. nºs 12 e 17/24, sendo que a mesma se recusou em entregar os documentos fiscais, assim como deixou de anexá-los em sua peça de defesa.

Com relação à ilegalidade da cobrança do diferencial de alíquotas sustenta que existe ampla doutrina sobre a matéria que ora se discute, conforme pode ser observado, a título de exemplo, na lição de Roque Antonio Carrazza, *in* “ICMS”, Ed. Malheiros, 3ª. Edição, pág. 209:

*“(...) em que pese o silêncio desta lei complementar acerca da questão do diferencial de alíquota nas operações interestaduais que destinem bens, para uso, consumo ou ativo fixo, a consumidor final que seja contribuinte do ICMS, temos para nós que continua íntegra a legislação estadual que cuida do assunto e que - é bom ressaltarmos - busca fundamento de validade diretamente na Constituição. (...)”.*

Em seguida transcreveu o art. 24 da CF/88 que trata da competência concorrente dos estados e do Distrito Federal para legislar concorrente acerca do direito tributário.

A partir desse dispositivo, sustenta que se existe a suposta lacuna na Lei Complementar nº 87/96 sobre a cobrança da diferença de alíquota nas aquisições de bens adquiridos em outro estado, destinados ao consumo ou ao ativo fixo do contribuinte do ICMS, fica bem claro, com base no § 3º do art. 24 da CF/88, que os Estados para atender ao disposto no art. 155, § 2º, inciso VIII, da Carta Magna, deverão exercer sua competência legislativa plena.

Outra tese sobre a matéria é de que o instituto do diferencial de alíquota já tem previsão na própria LC nº 87/96, conforme dispõe seu art. 6º, cujo teor também transcreveu na peça informativa.

Mais à frente informou que a LC nº 87/96 é o referencial básico de toda a disciplina, com a qual se atende à exigência formal resultante do dispositivo constitucional, inclusive com relação ao

diferencial de alíquotas. Que o dispositivo acima estabelece os seguintes requisitos, que devem ser observados, com relação ao diferencial de alíquotas, a fim de que exista, de forma legal, a obrigação de pagá-lo:

1. o momento da ocorrência do fato Gerador, inclusive do diferencial de alíquotas, quando destinar bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado; e;
2. que o destinatário seja contribuinte do imposto.

Dessa forma, para atender ao que determina os dispositivos acima citados, foi sancionada a Lei Estadual nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, que trata do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), e dá outras providências, contemplando no seu texto por meio do art. 2º, Inciso IV, o preceito previsto no art. 155, § 2º, inciso VIII, da CF/88, norma também transcrita.

Além disso, aponta o autuante, já existe entendimento de que o próprio art. 155, § 2º, inciso VIII, da CF/88 é auto-aplicável, conforme acórdão do Tribunal de Justiça de Pernambuco referente à Apelação Cível nº 0248308-9/01, trecho do voto abaixo:

“(…)

**VOTO**

*No caso em apreço, tem-se que a empresa de transporte apelada pretende eximir-se do pagamento do diferencial de alíquota referente à operação interestadual de aquisição de bens para o seu ativo fixo, sob a alegação de que não seria contribuinte do ICMS, seja pelo fato de explorar serviço de transporte intramunicipal, seja pelo fato de não existir previsão na Lei nº 87/96 sobre a cobrança do mencionado diferencial de alíquota de ICMS.*

*Inicialmente, não merece prosperar a alegação da recorrida de que as operações de aquisição de mercadorias para o seu ativo fixo estariam excetuadas do campo de incidência do ICMS por não existir previsão legal a esse respeito, uma vez que tal exigência decorre da própria Constituição Federal, mais precisamente do art. 155, § 2º, VII e VIII, que, como cediço, é norma auto-aplicável que por si só gera eficácia, independentemente de qualquer complementação para produzir efeitos. (Destaque do Autuante). (…)*

Finalmente, destacou que o Superior Tribunal de Justiça tem se posicionado pela legalidade da cobrança da diferença de alíquota em se tratando de operação de bens adquiridos em outro estado e destinados ao ativo fixo ou consumo da empresa, conforme a ementa do julgado referente ao “**RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 19.504 - SE (2005/0007805-6), RELATORA: MINISTRA DENISE ARRUDA, RECORRENTE: LUBRIFICANTES E ACESSÓRIOS LTDA, com a seguinte EMENTA:**

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. COBRANÇA DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. LEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO DO ESTADO DE SERGIPE.**

*1. Não há irregularidade em auto de infração que preenche os requisitos exigidos na legislação estadual (art. 65 da Lei 3.796/96), fazendo expressa referência à base legal da autuação.*

*2. O disposto no art. 155, II e § 2º, VII e VIII, da CF/88, autoriza a cobrança de diferencial de alíquota do ICMS, de maneira que, "em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado" — hipótese na qual é adotada "a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto" —, cabe "ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual". Verificando-se que a legislação estadual (arts. 8º, XIII, 11, IX e § 3º, da Lei 3.796/96, e art. 185 do RICMS/97) está de acordo com o preceito constitucional referido, revela-se legítima a exigência de diferencial de alíquota de ICMS em relação a bens destinados a consumo ou ativo permanente. (Destaque do Autuante)*

*3. Ressalte-se que tal cobrança não ofende o princípio da não-cumulatividade (STF-RE 200.168/RJ, 1ª Turma, Rel. Min. Ilmar Galvão, DJ de 22.11.1996). Ademais, após o advento da LC 87/96, surgiu o direito ao aproveitamento dos créditos decorrentes das aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo ou ao ativo permanente.*

*4. "Integra a base de cálculo do ICMS o montante do próprio imposto, vale dizer, a base de cálculo do ICMS corresponderá ao valor da operação ou prestação somado ao próprio imposto" (STF- AgR no AI 522.777/RJ, 2ª Turma, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 16.12.2005). No mesmo sentido: AgR no RE*

350.923/SP, 1ª Turma, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 20.10.2006; RE 212.209/RS, Tribunal Pleno, Rel. Min. Nelson Jobim, DJ de 14.2.2003.

5. No tocante à alegação de que a multa deve ser aplicada com base em outra hipótese prevista na legislação estadual, a qual pressupõe que as operações ou as prestações e o valor a recolher estavam "regularmente escriturados nos livros fiscais ou respectivos mapas" da recorrente, não se infere, da análise dos documentos que foram juntados aos autos, que tal exigência foi cumprida. Por tal razão — não-comprovação do direito alegado —, é inviável a modificação do enquadramento previsto no auto de infração.

Ressalte-se que, tratando-se de mandado de segurança, cuja finalidade é a proteção de direito líquido e certo, não se admite dilação probatória, porquanto não comporta a fase instrutória, sendo necessária a juntada de prova pré-constituída apta a demonstrar, de plano, o direito alegado.

6. Não se mostra, por si só, abusiva a multa, aplicada por lei, fixada no percentual de cinquenta por cento (50%) do imposto devido, caracterizando-se como pena por não ter o contribuinte cumprido a obrigação tributária. A vedação ao efeito confisco deve ser analisada caso a caso, tendo-se como parâmetro o universo de exações fiscais a que se submete o contribuinte, ao qual incumbe o ônus de demonstrar que, no caso concreto, a exigência da multa subtrai parte razoável de seu patrimônio ou de sua renda ou, ainda, impede-lhe o exercício de atividade lícita.

7. A concessão de descontos aptos a estimular o imediato recolhimento de multa fiscal, os quais, na hipótese, são graduados cronologicamente desde a ciência do auto de infração (desconto máximo) até o momento anterior ao encaminhamento para execução do débito fiscal (desconto mínimo), não obsta a discussão na via administrativa, constituindo mera opção do contribuinte.

8. Recurso ordinário desprovido.”

Pede pela manutenção das infrações 8 e 9, questionadas pela impugnante.

Quanto à infração 2, diz que a impugnante alega que se houve destaque de imposto a maior em documento fiscal e que também teria ocorrido recolhimento do ICMS sobre o valor efetivamente destacado, justificando, portanto, à utilização integral do crédito regularmente detido pela defendente. Baseia-se no princípio da não-cumulatividade desse imposto e que a ação fiscal estaria limitando e restringindo o direito ao crédito de ICMS, traduzindo em suposto enriquecimento ilícito, situação terminantemente rechaçada pelo direito positivo brasileiro.

O autuante ressaltou inicialmente que a autuada utilizou crédito fiscal a maior em virtude de não ter efetuado a redução da base de cálculo nas entradas em seu estabelecimento, por meio de operações internas (transferências do centro de distribuição) de aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão (Anexo 5-A), bem como computadores de mesa e portátil conforme determina o art. 87, incisos V e XLIV, do Decreto Estadual nº 6.284, de 14 de março de 1997, que aprova o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia.

Que este Egrégio Conselho já se posicionou a respeito da compensação do crédito reclamado decorrente de ação fiscal: só é possível por meio de processo específico de pedido de repetição de indébito, com demonstrativo detalhado e conferido pela Inspetoria Fazendária, conforme pode ser verificado nos trechos do Acórdão JJF Nº 0247-02/12.

Que assim, cabe apenas ao centro de distribuição da Autuada, que efetuou as saídas de mercadorias por meio de transferências sem a devida redução da base de cálculo, protocolar processo específico de pedido de repetição de indébito, com demonstrativo detalhado e conferido pela Inspetoria Fazendária.

Mais a frente frisou que a autuada já usou o procedimento de ao mesmo tempo protocolar um pedido de restituição e, em paralelo, solicitar uma compensação dentro do Auto de Infração, contra ela lavrado, referente à mesma causa e período, configurando-se, assim, se estivessemos no ambiente jurídico, uma espécie de litispendência, conforme Processo nº 181523/2011-2, respondido por meio do Parecer nº 12.392/2012.

Alega que no caso em tela, caso não seja adotado o que determina o Acórdão JF nº 0247-02/12, há o risco eminente de haver o estorno de débito no centro de distribuição sem o respectivo estorno de crédito na empresa Autuada, acarretando grave lesão aos cofres públicos.

A impugnante apresentou memoriais antes do julgamento argumentando a ausência de incidência do ICMS nas operações entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, citando jurisprudência do STJ e também o crédito integral de ICMS mesmo em operações com base de cálculo reduzida, citando julgamento do STF.

Citou ainda ausência de prejuízo nos cofres públicos, pois sendo a operação entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, pois a própria impugnante recolheu o imposto a maior vez que deixou de aplicar a alíquota que efetive a base de cálculo reduzida autorizada na legislação estadual, havendo compensação. Pede ainda a redução das multas impostas por ferir princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Às fls. 199 a 206v, foram juntadas petição e cópias de documentos e relatórios do sistema interno da SEFAZ, comprovando o pagamento parcial do Auto de Infração relativamente aos itens 1, 3, 4, 5, 6 e 7.

## VOTO

O impugnante não apresenta vícios materiais na infração 02, fazendo apenas defesa de mérito, razão pela qual indefiro o pedido de diligência formulado na defesa, por falta de motivação. Ademais os elementos de prova juntados ao PAF são suficientes para a formação do convencimento deste órgão julgador.

No mérito, reivindica o direito ao crédito fiscal, alegando que houve cerceamento da utilização do crédito, e que o destaque de imposto a maior foi recolhido aos cofres públicos pela filial emitente das notas fiscais, não havendo prejuízo aos cofres públicos, e apresenta julgamentos de tribunais superiores acerca do direito ao crédito integral mesmo quando há redução da base de cálculo e também da não incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos entre mesmos contribuintes.

É preciso esclarecer, de pronto, que o aos julgamentos de tribunais superiores não vinculam os julgamentos deste Conselho de Fazenda. O argumento de que a legislação baiana não está de acordo com o ordenamento constitucional extrapola os limites do julgamento administrativo, vez que nos termos do art. 167, I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, não está em sua competência a declaração inconstitucionalidade.

O direito ao crédito fiscal não possui natureza ilimitada, mas regulada por lei, não havendo assim, em princípio, cerceamento do direito ao crédito pela glosa dos valores, desde que estejam respaldados pela legislação. Vejamos o fundamento do autuante para justificação do lançamento de ofício:

*Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*(...)*

*§ 5º Somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado:*

*I - se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal;*

Assim, só se admite o crédito de valores corretamente calculados, devendo ser glosados valores de imposto destacado a mais que o devido no documento fiscal. Quanto às alegações de que não há incidência do ICMS nas transações entre estabelecimentos de mesmo contribuinte, vejamos o que prescreve a legislação estadual, quanto ao lançamento efetuado, nos termos da Lei nº 7.014/96:

*Art. 2º O ICMS incide sobre:*

*I - a realização de operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares, incluídos os serviços prestados;*

*§ 1º São irrelevantes para caracterização do fato gerador:*

*I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;*

*V - o resultado financeiro obtido com a operação ou com a prestação do serviço, exceto o de comunicação.*

Assim, pelo entendimento da lei, as transferências efetuadas pelos mesmos contribuintes se situa no contexto de incidência do ICMS, por conta do parágrafo 1º do art. 2º da Lei nº 7.014/96; embora saibamos que tais operações sejam desprovidas de lucro e que não se trata de uma operação de venda, a incidência do ICMS ocorre pela realização de operações de circulação de mercadorias, e não decorre da natureza jurídica da operação, no caso, uma transferência. Sob esse aspecto, encontra amparo legal o lançamento tributário efetuado.

Quanto à alegada ausência de prejuízo financeiro e ao enriquecimento ilícito do Estado por haver sido recolhido o ICMS a maior destacado nas notas fiscais emitidas pelo mesmo contribuinte, há de se levar em conta as seguintes razões:

- não há comprovação de que houve negativa da administração em devolver quantia paga a mais pelo débito de ICMS maior que o devido.
- não há previsão legislativa para se efetuar compensação financeira em Auto de Infração, devendo-se para isto, procurar os caminhos legais, de acordo com o previsto nas seções II e III do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.
- embora não tenha havido prejuízo financeiro, a irregularidade destas operações colocam em risco a segurança na arrecadação do imposto devido, bastando para isto, que o contribuinte peça restituição do indébito, direito que lhe é assegurado em se comprovando haver debitado valor maior que o devido em sua conta corrente fiscal.

O autuante citou jurisprudência deste Conselho, Acórdão JJF Nº 0247-02/12, que vedou a compensação tributária no Auto de Infração. Este Acórdão de 2012, teve Recurso Voluntário julgado recentemente em 04/07/2013, pela 3ª Câmara de Julgamento Fiscal, ACÓRDÃO CJF Nº 0242-13/13, do qual considero oportuno trazer um trecho do voto, de lavra do eminente Relator e Presidente da 3ª CJF, Fernando Antonio Brito de Araújo:

*...não há que se falar em compensação ou restituição dos valores dos créditos fiscais indevidos com os debitados, visto que o alegado indébito fiscal ensejou o correspondente crédito fiscal no estabelecimento adquirente dos referidos bens de acondicionamento, não devendo simultaneamente suportar a compensação pleiteada no estabelecimento emitente e o crédito fiscal no estabelecimento destinatário, ocorrência que tem efeito cascata por se tratar de sucessivos indébitos fiscais em que ensejam sucessivos créditos fiscais indevidos aos estabelecimentos adquirentes, o que geraria ainda maior prejuízo ao erário*

*estadual.*

*Repise-se que, conforme previsto no art. 112 do RICMS/BA, vigente à época dos fatos geradores, o débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal, sendo vedada a restituição ou a autorização para aproveitamento como crédito fiscal, ao estabelecimento remetente, do valor do ICMS que tiver sido utilizado como crédito pelo estabelecimento destinatário, a menos que se comprove que o mesmo procedeu ao estorno do respectivo valor, cujo rito processual é próprio, e, por questões óbvias, não pode ser através deste processo administrativo fiscal.*

*Por sua vez, o art. 33 da Lei nº 7.014/96 determina que serão restituídas, no todo ou em parte, as quantias relativas ao imposto, multas e demais acréscimos legais recolhidos indevidamente, consoante a forma estabelecida em regulamento, observados os prazos de prescrição e decadência. (grifo nosso) Assim, como forma de corrigir os créditos indevidos, deve-se exigir os respectivos valores na unidade distribuidora, como no caso do estabelecimento autuado, por representar a maior centralização das operações, sendo que os créditos apropriados nas operações subsequentes pelas unidades varejistas é que, efetivamente, anulariam e compensariam os valores de indébito fiscais pretendidos pela recorrente a título de restituição, ora reclamados, passando, a partir deste momento, os estabelecimentos varejistas a realizar estas operações sem destaque do ICMS, como determina a legislação.*



Quanto às infrações 8 e 9 efetivamente trata-se de bens de uso e consumo e destinados ao ativo fixo, conforme indicado às fls. 95/97 do PAF (anexos 26 e 27). O contribuinte por sua vez traz alegações defensivas, porém não acostou no processo provas documentais que atestassem os fatos narrados na peça defensiva. Pelos CFOP's (códigos fiscais de operações) escriturados restou provado tratar-se de bens adquiridos para uso e consumo (CFOP's n<sup>os</sup> 2.551, 2.552, 2.556 e 2.557).

Por sua vez insumos são ingredientes empregados ou consumidos no processo de produção. Sendo, portanto, um conceito relacionado ao contribuinte industrial, logo não se aplica a atividade da empresa que foi apresentada pela própria Defendente: *“pessoa jurídica de direito privado, dedicando-se a atividades comerciais (CNAE nº 4713001 – lojas de departamentos ou magazines)”*.

Cabe destacar ainda que o contribuinte foi regularmente intimado para apresentar as respectivas notas fiscais, em 29/11/2012, conforme fls. n<sup>os</sup> 12 e 17/24, sendo que a mesma se recusou em entregar os documentos fiscais, assim como deixou de anexá-los em sua peça de defesa.

No tocante à ilegalidade do diferencial de alíquota, não há com ser acolhida a tese defensiva, nos termos do art. 167. inc. I, do RPAF/99. A exigência fiscal está respaldada em disposição expressa da legislação (Lei nº 7.014/96 e RICMS/97) que não podem deixar de ser aplicados pelo órgão julgador administrativo. Se não vejamos.

Dispõe o art. 2º, inc. IV, da Lei nº 7.014/96 (lei do ICMS do Estado da Bahia):

*“Art. 2º O ICMS incide sobre:*

*(...)*

*IV - a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes”;*

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração. Os valores já recolhidos pelo contribuinte deverão ser homologados pela autoridade fiscal competente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **300199.0006/12-1**, lavrado contra **CASA BAHIA COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$45.517,92**, acrescido das multas de 60% sobre R\$41.606,44, e 100% sobre R\$3.911,48, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO - RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR