

**A. I. Nº** - 207494.0008/12-7  
**AUTUADO** - CASA BAHIA COMERCIAL LTDA.  
**AUTUANTE** - REGINALDO CÂNDIDO DE MEDEIROS FILHO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 13/11/2013

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0277-03/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** IMPOSTO PAGO REFERENTE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração reconhecida. **b)** VALOR DESTACADO A MAIS. Nos termos do art. art. 87, incisos V e XLIV do RICMS/97, os produtos de informática relacionados nos autos, possuem base de cálculo reduzida nas operações internas. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Infração caracterizada. Negado pedido de diligência ou perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 18/12/2012, exige crédito tributário no valor de R\$30.953,41 em razão das seguintes irregularidades:

1. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de abril a novembro de 2010, no valor de R\$3.039,40, acrescido da multa de 60%;
2. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de abril de 2010 a abril de 2011, no valor de R\$24.713,70, acrescido da multa de 60%;
3. falta de recolhimento do 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, no meses de março e abril de 2010, no valor de R\$3.200,31 acrescido da multa de 60%;

O autuado ingressa com defesa, tempestivamente, através de advogado fls.23/38, faz uma síntese das infrações 02 e 03 dizendo que são improcedentes. Diz que por conveniência optou pelo recolhimento dos valores inerentes à infração 01.

Sobre a infração 03 afirma que discutirá o problema da caracterização das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais objeto da presente autuação, serem ou não materiais destinados ao ativo fixo e ao uso e consumo da Defendente e, por consequência, a possibilidade da exigência de diferencial de alíquota no que tange a essas operações.

Frisa 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, como consequência o trabalho fiscal deve ser rechaçado de plano, visto que eivado de nulidade, porque baseado em meros indícios, partindo de presunções e conclusões arbitrárias e injustificadas, uma vez que não fundamenta o porquê de considerar as notas fiscais arroladas como sendo relacionadas a bens do ativo fixo e de uso e consumo.

Assevera que os produtos acobertados pelas notas fiscais autuadas, integram seu processo produtivo, o que pode ser, também, atestado e confirmado por meio de perícia técnica, que requer desde já.

Reitera que as mercadorias acobertadas pelas notas fiscais autuadas são necessárias às atividades por ele desempenhadas na realização do seu objeto social, sendo certo que as mesmas concorrem para a formação da sua atividade social, de modo que tais mercadorias devem ser tidas como consumidas no seu processo de produtivo, portanto a diferença de alíquotas neste caso é indevida.

Menciona que independentemente da natureza da mercadoria, que no caso não é material destinado ao ativo fixo ou bem de uso e consumo do próprio estabelecimento, as exigências combatidas não podem prosperar, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade.

Entende que há ainda a flagrante ilegalidade na 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 nº 87/96. Para ilustrar seu entendimento transcreve o art. 2º da citada norma legal. Diz que de igual forma, os art. 4º, 12 e 13 da Lei Complementar nº 87/96 (com as redações dadas pelas Leis Complementares 102/00 e 114/02) que transcreve definiu, respectivamente, os contribuintes do ICMS, o momento de ocorrência do fato gerador desse imposto e a sua base de cálculo, não estabelecendo nada no que se refere à situação ora tratada.

Registra que nem se diga, em contraposição ao acima exposto, que o fato de a Constituição Federal prever a cobrança do ICMS da diferença de alíquota no Estado de destino 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 ora impugnado, pois, como é sabido, a mencionada disposição constitucional, não possui eficácia plena.

Conclui que não pode prosperar a exigência fiscal referente ao item 03 do Auto de Infração, posto que: **(i)** os bens que deram origem a tais itens não são bens destinados ao ativo fixo ou a uso e consumo do estabelecimento autuado e **(ii)**, ainda, não lhe pode ser imputada a obrigação do recolhimento do diferencial de alíquotas do ICMS na entrada de mercadorias provenientes de outras unidades Federadas, já que tal fato não se encontra previsto na Lei Complementar nº 86/97 como gerador da incidência do referido imposto.

A infração 02, conforme descrito na peça acusatória, diz respeito a suposta utilização indevida de crédito de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior em documento fiscal.

Afirma 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.

Assevera que se houve destaque de imposto a maior em documento fiscal – conforme apontado pela Fiscalização – é certo que recolheu o ICMS sobre o valor efetivamente destacado, fato que dá ensejo, portanto, à utilização integral do crédito regularmente retido pela Defendente. Desta forma, salienta que qualquer tentativa de glosa da integralidade de tais créditos utilizados traduzir-se-ia em verdadeiro enriquecimento ilícito, situação terminantemente rechaçada pelo direito positivo brasileiro.

Observa que as operações realizadas não acarretaram quaisquer prejuízos ao erário estadual, não cabendo à Fiscalização a cobrança de suposto créditos tributários em nenhuma espécie. Conclui ser inexigível o item 02 da autuação fiscal.

Requer a realização de perícia contábil, pois entende que as questões discutidas neste item dizem respeito a imprecisões, equívocos e divergências quanto aos critérios utilizados pela fiscalização para **(a)** apurar, por meio de levantamento fiscal, supostas diferenças de estoque e **(b)** mensurar/valorar tais diferenças.

Frisa ser 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. Contudo, caso a Autoridade Julgadora considere necessária, requer desde já a realização de diligência ou perícia contábil com os objetivos de comprovar se existem, efetivamente, as pretensas diferenças na utilização dos créditos de ICMS mediante consideração de todas as operações que efetivamente resultaram tais créditos, tomando por base essencialmente as notas fiscais, somadas aos livros Registro de Entradas, de Saídas, de Inventário, e do Estoque e os registros contábeis, como o Razão. Nesse contexto, requer 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. Requer que o Auto de Infração seja declarado improcedente. Protesta pela posterior juntada de documento necessário à comprovação da improcedência das acusações fiscais.

O Autuante em informação fiscal fls.58/63, reproduz as infrações imputadas ao autuado, sintetiza os termos da defesa e registra que a defesa rebate as infrações 02 e 03.

Diz que todos os itens constantes do Auto de Infração estão devidamente respaldados nos dados constantes dos arquivos magnéticos enviados pela empresa à SEFAZ que foram confrontados com as notas fiscais de Entradas e Saídas de mercadorias e os dados escriturados nos livros fiscais da empresa, ou seja, todos os elementos constantes da autuação estão respaldados nos documentos fiscais emitidos pela empresa e registrados na sua escrita fiscal que foram arrecadados junto a empresa e devidamente analisados.

Preliminarmente, diz que com base no art. 91, combinado com os arts. 90 e 121, § 1º, inciso II, do RPAF/99, defende a não apreciação das infrações 01 e 03 por este Conselho, já que identifica no Sistema INC a existência de saldo a pagar somente para a infração 02 já que Autuada recolheu através de DAE o valor histórico de R\$ 6.239,71 do total do débito apurado no Auto de Infração.

A respeito da infração 03 afirma que as alegações da Autuada de que essas mercadorias (bens e materiais) adquiridas são enquadradas no conceito de insumo, integrando o processo produtivo dos itens comercializado pela empresa, sendo, portanto ilegítima qualquer exigência a esse respeito, não pode prosperar, uma vez que insumos são ingredientes empregados ou consumidos no processo de produção, portanto, é um conceito relacionado ao contribuinte industrial, diferentemente da qualificação apresentada na sua defesa (fls. 23 e 24 do PAF): pessoa jurídica de direito privado, dedicando-se a atividades comerciais (CNAE 4713001 – lojas de departamentos ou magazines). Além disso, menciona que as notas fiscais arroladas nos demonstrativos (fls. 16 a 19 do PAF), se referem a mercadorias destinadas ao ativo fixo e consumo da empresa (CFOP 2552), conforme demonstrativo anexo (fl. 13 do PAF).

Quanto ao questionamento da legalidade na cobrança do ICMS a título de diferencial de alíquotas, posto que, tal hipótese de incidência não se encontra prevista na Lei Complementar Federal nº 87/96, não há de prosperar, uma vez que a autuação está de acordo com as normas que regem a legislação do ICMS no Estado da Bahia e não se incluem em sua competência discutir a inconstitucionalidade, ou a negativa de aplicação de Lei ou Ato Normativo emanado pelo Secretário da Fazenda ou pelo Governador do Estado da Bahia.

Na infração 02, a defendente alega que se houve destaque de imposto a maior em documento fiscal – conforme apontado pela Fiscalização – é certo já ter havido recolhimento do ICMS sobre o valor efetivamente destacado, justificando, portanto, à utilização integral do crédito por ela retido.

Assevera que esta justificativa não pode proceder, porque ao utilizar 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, a Autuada está infringindo o que determina o art. 87, incisos V e XLIV, do Decreto Estadual nº 6.284/1997, que aprova o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia.

Lembra que este 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.

Com relação às alegações para o pedido de diligência, afirma que a Autuada não consegue comprovar, durante o curso de sua contestação, a existência de qualquer evidência de erro nos demonstrativos que dão suporte ao Auto de Infração em discussão. Além disso, as infrações contestadas pela autuada são decorrentes de roteiros realizados com muita frequência nos trabalhos de auditoria, caracterizando matéria de complexidade simples, impedindo, assim, que a defesa possa requerer a realização de diligência, nos termos do § 3º do art. 123 do RPAF/99. Opina pela procedência integral da autuação.

Consta às fls. 66/67 extrato de relatório SIGAT/SICRED onde consta o pagamento da parte reconhecida pelo autuado.

### VOTO

No presente lançamento está sendo exigido ICMS em decorrência de 03(três) infrações. De início aponto que na defesa o sujeito passivo insurge-se apenas quanto às infrações 02 e 03, reconhecendo o cometimento da infração 01, ficando mantida, visto que sobre a mesma não existe lide.

Inicialmente não acolho o pedido de perícia técnica ou diligência fiscal para realizar a apuração de eventuais valores de créditos utilizados indevidamente, visto que o sujeito passivo recebeu cópias dos demonstrativos que fundamentaram a autuação, contudo não carrou aos autos documentos, levantamentos e demonstrativos apontando inconsistências passíveis de revisão fiscal em diligência e por outro lado, existem nos autos todos os elementos necessários ao meu convencimento. Os autos estão devidamente instruídos. Não existem lacunas, contradições ou obscuridades que ensejem a necessidade de esclarecimento técnico.

Os elementos acostados aos autos são suficientes para formação do convencimento por parte desta julgadora, para decisão da lide. Indefiro, portanto, o pedido de diligência ou perícia técnica com fulcro no art. 147, I e II, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

No mérito, a infração 02 refere-se a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, por 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, bem como, computadores de mesa e portátil.

Compulsando os autos vejo que o autuado alega em sua defesa: (i) que não ocorre a hipótese de incidência de ICMS nas operações entre estabelecimentos do mesmo contribuinte; (ii) que possui direito ao crédito fiscal de ICMS integral em operações com base de cálculo reduzida, considerando que a empresa remetente das mercadorias, pertencente a mesma pessoa jurídica, se debitou da alíquota integral (17%); (iii) que houve ausência de prejuízos aos cofres públicos.

Sobre a matéria, o art. 87, incisos V e XLIV do RICMS/97, dispõem:

*Art. 87. É reduzida a base de cálculo:*

*V - das operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), inclusive automação, bem como com suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão, indicados no Anexo 5-*

*A, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%;*

*XLIV - das operações internas com computador de mesa (desktop) e computador portátil (notebook), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento);*

Sobre a alegação defensiva de não incidência de ICMS nas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, constato que no caso de transferências 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, inciso II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia citada, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS.

O autuado apresenta entendimento de que, como se trata de operações internas envolvendo produtos transferidos para filial localizada neste Estado, considerando que nas saídas foram debitados valores à alíquota de 17%, nas entradas no estabelecimento autuado, teria direito ao creditamento do valor integral sem qualquer prejuízo aos cofres públicos.

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 inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

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

Conforme corretamente ressalta o autuante, a 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 a infração 02 integralmente caracterizada.

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 ativo fixo do estabelecimento, o autuado afirma que considerando que as notas fiscais tratam de operações de transferências de mercadorias 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. Argui ainda que: (i) os bens que deram origem a tais itens não são bens destinados ao ativo fixo ou a uso e consumo do estabelecimento autuado e (ii) não lhe pode ser imputada a obrigação do recolhimento do diferencial de alíquotas do ICMS na entrada de mercadorias provenientes de outras unidades Federadas, já que tal fato não se encontra previsto na Lei Complementar nº 86/97 como gerador da incidência do referido imposto.

Quanto a primeira alegação, vejo que o autuado não traz ao processo qualquer elemento de prova visando elidir a infração. Quanto ao segundo argumento, reitero que de acordo com o artigo 167, inciso I do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

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 integrar o ativo fixo do estabelecimento, ainda que sejam do mesmo titular.

Portanto, o argumento do contribuinte não pode ser acolhido. Infração subsistente.

No que concerne ao pedido de redução da multa, deixo de acatá-lo. As multas não são ilegais. Ao contrário, encontra-se no art. 42, inciso VII, alínea “a”, e inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor dos artigos 158/159, RPAF/99, nem para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

Ante ao 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 **207494.0008/12-7**, lavrado contra **CASA BAHIA COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$30.953,41**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, e inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2013.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS –RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR