

A. I. N° - 298627.0008/12-3
AUTUADO - CASA BAHIA COMERCIAL LTDA.
AUTUANTES - VINICIUS MIRANDA MORGADO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 13.12.2013

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0282-04/13

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Fato não elidida. **b)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES SUJEITAM-SE À REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. FALTA DE ESTORNO. Ocorrendo entradas de mercadorias cujas saídas ocorreram com redução de base de cálculo, cabe estorno do crédito no valor correspondentes à parte proporcional da redução. Infração comprovada. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALIQUOTA. **a)** USO DE ECF. **b)** USO DE NOTA FISCAL. Infrações reconhecidas. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Infração procedente. **b)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o valor de maior expressão monetária. No caso, o das operações de entradas. Infração procedente. **c)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DETENTOR DE MERCADORIAS EM ESTOQUE DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não elidida. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Ante a constatação do item anterior de aquisição das mercadorias sem documentos fiscais, é devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária. Infração mantida. 4. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** ATIVO FIXO. **b)** USO E CONSUMO. Infrações procedentes, haja vista a destinação das mercadorias e a atividade comercial que exerce que sujeito passivo. Indeferido o pedido de diligência ou de perícia fiscal. Preliminares de nulidade rejeitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 26/12/2012, exige ICMS no valor total de R\$106.338,97, por meio das seguintes infrações:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal indevido de ICMS referente à mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento do imposto por substituição tributária. Conforme Anexos nºs 1 a 3. Valor Histórico: R\$11.205,49 – Multa de 60%;
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no documento fiscal. Conforme Anexo nºs 4 a 6. Valor Histórico: R\$ 22.660,24 – Multa de 60%;
3. Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Conforme Anexos nº 7 A e 8 A. Estes anexos demonstram o erro na determinação da alíquota em ECF. Valor Histórico: R\$178,13 – Multa de 60%;
4. Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Conforme Anexos nº 7B e 8B. Estes anexos demonstram o erro na determinação da alíquota em Nota Fiscal. Valor Histórico: R\$96,48 – Multa de 60%;
5. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadoria 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. Conforme Anexos nºs 9 a 24 do livro Registro de Inventário referente ao exercício de 2009. Valor Histórico: R\$21.189,91 – Multa de 70%;
6. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Conforme anexos nºs 25 A a 41 e livros Registro de Inventários referentes aos exercícios de 2009 e 2010. Valor Histórico: R\$24.672,32 – Multa de 100%;
7. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, 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. Conforme anexos nºs 09 a 41 e livros Registro de Inventário referentes aos exercícios de 2009 e 2010. Valor Histórico: R\$5.494,23 – Multa de 70%;
8. 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 desacompanhada 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. Conforme anexos 09 a 41 e Livros Registro de Inventário referentes aos exercícios de 2009 e 2010. Valor Histórico: R\$ 847,55 – Multa de 60%;
9. 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. Conforme anexos nºs 42 e 43. Valor Histórico: R\$10.390,49 – Multa de 60%;
10. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a

consumo do estabelecimento. Conforme anexos nºs 44 a 46. Valor Histórico: R\$8.415,65 – Multa de 60%;

11. Deixou de recolher ICMS por antecipação tributária o ICMS relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária. Conforme Anexo nº 47. Valor Histórico: R\$1.188,48 – Multa de 60%;

O autuado apresenta defesa, fls. 199/214, inicialmente, informa que efetuou o pagamento das infrações não compreendidas nas de nºs 02,09, e 10, posto que, por conveniência, as reconhece.

Quanto às infrações 09 e 10, aduz que a fiscalização não logrou êxito em demonstrar os elementos que impõe a procedência da autuação, mais especificamente, que as mercadorias constantes das notas fiscais objeto da autuação são bens do ativo fixo e de uso e consumo. Assevera que o trabalho fiscal partiu de presunções e conclusões arbitrárias e injustificadas, uma vez que não fundamenta o porque de considerar as notas fiscais arroladas como sendo relacionadas a bens do ativo fixo e de uso de consumo.

De qualquer forma o fato é que, os produtos acobertados pelas Notas Fiscais autuadas, de que decorrem a exigência de suposto diferencial de alíquota efetivamente integram o processo produtivo da defendant, o que pode ser, também, facilmente atestado e confirmado por meio de perícia técnica, que requer.

Afirma, portanto, que as mercadorias acobertadas pelas notas fiscais autuadas são absolutamente necessárias às atividades desempenhadas pela defendant, de modo que tais mercadorias devem ser tidas como consumidas no seu processo produtivo.

Não bastasse o exposto, ainda há 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 LC nº 87/96, consoante artigos que descreve. Assim, mesmo diante do contido no art. 155, § 2º m VIII, da C.Federal, que estabelece ser o montante a título de diferencial de alíquotas devido ao Estado da localização do destinatário das mercadorias, não se pode permitir que tal comando constitucional seja auto-aplicável, posto que a própria Constituição Federal dispõe sobre a necessidade de que, mediante lei complementar, sejam definidos os fatos geradores, contribuintes, base de cálculo e, especificamente, no que tange ao ICMS, fixado “para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável , o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços”.

Quanto à infração 02, toda e qualquer limitação e restrição ao direito de crédito de ICMS deve respeitar o princípio da não cumulatividade desse imposto. Assim, se houve destaque de imposto a maior em documento fiscal, conforme apontado pela fiscalização, é certo que a defendant recolheu o ICMS sobre o valor efetivamente destacado, fato que dá ensejo, portanto, à utilização integral do crédito. Caso contrário afirma que haverá enriquecimento ilícito.

Pede perícia contábil, com o objetivo de comprovar se existem, efetivamente, as pretensas diferenças na utilização dos créditos de ICMS mediante a 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 de estoque.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 234 a 246, e informa que insumos são ingredientes empregados ou consumidos no processo de produção. É um conceito relacionado ao contribuinte industrial, diferentemente da qualificação do defendant, que se dedica a atividades comerciais (CNAE nº 4713001) Além disso, as notas fiscais arroladas nos demonstrativos que permitiram a apuração desta infração se referem a mercadorias destinadas ao ativo fixo e consumo da empresa (CFOPs nºs. 2551; 2552, 2556 e 2557), conforme anexos nºs 42 a 46 (pag. 143 a 148).

Ademais, se existe uma suposta lacuna na LC 87/96, sobre a cobrança da diferença de alíquotas nas aquisições de bens em outro Estado, destinados ao consumo ou ao ativo fixo do contribuinte do ICMS, fica bem claro no § 3º do art. 24 da CF/88, que os Estados deverão exercer sua competência legislativa plena. Outra tese é que a LC 87/96, já tem previsão sobre o diferencial de alíquota no seu art. 6º. Para atender ao que determina os dispositivos da LC foi sancionada a Lei Estadual nº 7.014/96, art. 2º, IV. Já existe entendimento de que o próprio art. 155, § 2º, inciso VIII da CF/88 é auto aplicável, conforme Acordão do Tribunal de Justiça de Pernambuco, referente à apelação cível nº 0248308-9/01, que transcreve.

Da mesma forma o STJ tem se posicionado pela legalidade da cobrança da diferença de alíquota, como denota o Mandado de Segurança nº 19.504 – SE.

O autuado 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 transferências internas, de aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos,

Ressalta que este Conselho de Fazenda já se posicionou a respeito da compensação do crédito reclamado decorrente de ação fiscal, o que só pode ser realizado por meio específico de pedido de restituição de indébito, conforme pode ser verificado no Acordão Nº 0247-02/12.

Quanto ao pedido de diligência, o autuado 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. Quanto à possibilidade de juntar novos documentos, só é permitido, fora do prazo regimental, de 30 dias, por motivo de força maior.

Opina pela procedência da autuação.

O sujeito passivo anexa DAE, fl. 248, para comprovar o pagamento referente às infrações que foram reconhecidas.

O contribuinte também foi intimado para apresentar a cópia do arquivo magnético, em Word, no que atendeu, conforme CD de fl. 260.

Após a juntada de documentos relativos à empresa VIA Varejo S.A, fls. 263 a 282, o sujeito passivo requer que todas as intimações sejam realizadas única e exclusivamente para a empresa, conforme seu endereço, já informado anteriormente e na pessoa do seu bastante procurador, Dr. Sergio Colleone Liotti, OAB/SP nº 224.346, com endereço na Av. Ipirapuera, 2907, conj. 501/502, Indianópolis, São Paulo, CEP 04029-200, sob pena de nulidade.

A sociedade empresária ingressa com memoriais, fls. 287 a 297, no qual aduz a ausência de hipótese de incidência de ICMS, posto que as operações foram realizadas entre estabelecimentos do mesmo contribuinte (Súmula 166 do STJ). Portanto, realizadas entre o Centro de Distribuição de Mercadorias da Requerente para seus demais estabelecimentos comerciais (lojas varejistas), ou seja, simples operações de remessas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. Ressalta que esta é a posição atual do STJ e do , conforme decisões que colaciona.

Salienta a possibilidade de crédito fiscal de ICMS integral, em operações com base de cálculo reduzida, consoante a apreciação pelo Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE nº 79.687/MT.

Argui a necessidade de redução das multas impostas, pelos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade, vez que a multa de 60% se encaixa nessa hipótese. Ademais a multa deve ter caráter educativo e punitivo, mas a sua exorbitância caracteriza verdadeiro enriquecimento ilícito.

Por fim, reitera seu pedido para que todas as intimações sejam feitas exclusivamente em nome da empresa autuada, no endereço, Avenida Conde Francisco Matarazzo, 100, Centro, São Caetano do Sul, São Paulo, CEP 09500-000.

VOTO

Inicialmente nego o pedido de perícia ou de diligência fiscal, haja vista que os elementos constantes no PAF são suficientes para a formação de meu juízo de valor, na qualidade de Relatora, embasa no art. 147, I, II, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).

Saliento que a apreciação de constitucionalidade de lei emanada do Poder Legislativo, é de competência exclusiva do Poder Judiciário, portanto este CONSEF não pode apreciar a questão, entendimento este ratificado no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, Decreto nº 7.629/99, art. 167, inciso I.

Ademais, o Auto de Infração contém elementos suficientes para determinar com segurança, a infração e o infrator; contém a descrição dos fatos de forma clara, precisa, sucinta; bem como todos os relatórios dos levantamentos elaborados e todas as provas necessárias à demonstração dos fatos apontados nas infrações, em obediência ao disposto no art. 39 do RPAF/99 (Decreto nº. 7.629/99), e os autuantes na informação fiscal, rebateram todas as questões trazidas na defesa.

No mérito, o sujeito passivo reconheceu o cometimento das infrações 01, 03, 04, 05, 06, 07, 08, e 11, desse modo ficam mantidas porquanto não há controvérsia quanto aos seus cometimentos.

A infração 02 decorreu da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, conforme Anexos nº's 04 a 06, fls. 28 a 36 do PAF.

Em verdade, houve a utilização de crédito fiscal de ICMS na entrada de produtos, cujas saídas do remetente deveriam ter ocorrido com a base de cálculo reduzida, conforme dispõe o art. 87, incisos V e XLIV do RICMS, no mês de dezembro de 2009, em todo o exercício de 2010 e nos meses de janeiro a abril de 2011.

Portanto, o sujeito passivo 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 de transferência do centro de distribuição de aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), suprimentos de informática, bem como computadores de mesa e portátil, conforme determina os dispositivos legais adrede citados. Mesmo sendo operações internas de transferência do centro de distribuição, o sujeito passivo deveria ter observado os dispositivos do RICMS/Ba, especificamente, os arts. 100, II, 87, V e XLIV, e utilizado o crédito fiscal na proporção da redução da carga tributária incidente nas operações de saída. De acordo com cada item de mercadoria. Como não procedeu desta forma, fica mantida a infração.

Quanto à compensação do crédito reclamado na infração 02, em nenhum momento a autuação fere o princípio da não cumulatividade, uma vez que, ao estabelecimento que destacou e pagou o imposto a maior, é assegurado o direito à restituição do indébito, por meio de processo específico, encaminhado à unidade fazendária de sua circunscrição fiscal, nos termos do Art. 73 do RPAF/99.

Nas infrações 09 e 10, os argumentos trazidos pelo defendente restringem-se ao fato de que as mercadorias não foram destinadas ao ativo fixo nem ao uso e consumo, posto que seriam mercadorias absolutamente necessárias às atividades desempenhadas pela defendant, na realização de seu objeto social, enquadrados no conceito de insumo. Também assevera o sujeito passivo, que por se tratar de transferências interestaduais entre seus estabelecimentos, de bens para uso e consumo, e de incorporação ao ativo permanente, esses fatos não se subsumem à hipótese de incidência de ICMS. Rejeito este ultimo argumento posto que não há exclusão à incidência do diferencial de alíquotas, em decorrência de as mercadorias terem sido enviadas por

estabelecimento da empresa situado em outra unidade da Federação, além do que é irrelevante a natureza jurídica da operação, consoante § 1º do art. 3º da Lei nº 7.014/96 que trata da não incidência do ICMS.

Quanto ao primeiro argumento, na infração 09 está sendo exigido o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, e da mesma forma a exigência fiscal na infração 10 reporta-se às mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento autuado.

Verifico que, de fato, não se trata de insumos, posto que tal conceito restringe-se ao processo de industrialização de mercadorias e o contribuinte em questão tem por objeto social o comércio, conforme CNAE 4713001. Outrossim, as notas fiscais objeto das infrações identificam que se trata de mercadorias destinadas ao ativo fixo e ao consumo (CFOPs nºs. 2551;2552; 2556 e 2557), conforme demonstrativos de fls. 143 a 148.

Ademais, ao regulamentar as determinações da Lei nº 7.014/96, o RICMS/97, no art. 93, V, “b”, define como material de uso e consumo: *mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação* (§ 11) (Lei Complementar nº 87/96). Por seu turno, no § 1º, I, do citado artigo determina que: *Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que: I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados: a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação; b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso.*

Portanto, consoante estas determinações, a definição de “produto de uso e consumo” deve ser vista em relação à atividade de cada estabelecimento. Também o legislador, distinguiu “insumo” (tudo quanto é gasto ou investido visando à obtenção de determinado resultado, produto final ou a prestação do serviço - matéria prima e produtos intermediários) de “material de uso e consumo”.

Este Colegiado em várias decisões tem mantido esta linha de entendimento, pelo que ficam mantidas as infrações em comento.

Quanto às multas aplicadas, estão em conformidade com a Lei nº 7.014/96, e não há o que se falar em ilegalidade.

Por derradeiro, no que concerne à indicação do impugnante para que as intimações sejam feitas em nome do procuradora Regina Scaranello Baldoni, ressalto inexistir óbice para que as comunicações acerca deste PAF também lhe sejam enviadas. No entanto, cumpre salientar que o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

Voto pela PROCEDENCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298627.0008/12-3, lavrado contra **CASA BAHIA COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$106.338,97**, acrescido das multas de 60% sobre R\$54.982,51, 70% sobre

R\$26.684,14 e 100% sobre R\$24.672,32, previstas no art. 42, incisos VII, “a” , II alíneas “a”, “d”, “f”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO– PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO - JULGADOR