

**PROCESSO** - A. I. N° 232875.0213/13-2  
**RECORRENTE** - LDB TRANSPORTES DE CARGAS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2<sup>a</sup> JJF n° 0127-02/14  
**ORIGEM** - INFRAZ ATACADO  
**INTERNET** - 29/12/2014

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0391-11/14

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Documentos acostados aos autos comprovam entrada de mercadoria em operação interestadual, destinados ao uso, consumo do estabelecimento. Não comprovada à alegação de que se trata de entradas destinadas a substituição de mercadorias avariadas ou com defeitos de fabricação. Mantida a Decisão com exclusão do valor relativo à operação comprovada de devolução de mercadoria. Item subsistente em parte. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO SEM O DEVIDO REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada. Penalidade específica ao caso concreto. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, contra a Decisão da 2<sup>a</sup> JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 12/12/13, para exigir tributos no montante de R\$26.618,26, relativo às seguintes infrações:

1. *Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do próprio estabelecimento (2009, 2010 e 2011) - R\$19.184,30.*
2. *Multa no valor de R\$ 7.433,96, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias não tributáveis entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.*

A 2<sup>a</sup> JJF na Decisão proferida (fls. 278/281), inicialmente afastou o pedido de nulidade fundamentando que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte.

*Quanto às razões de mérito, em relação à primeira infração, a exigência está respaldada no disposto no art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, no qual considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento em que ocorrer 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 à operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto.*

*Há de se ressaltar, ainda, que o art. 2º, inciso IV, da citada Lei nº 7.014/96, também estabelece que o ICMS incide sobre 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 subsequentes.*

*Assim, as “entradas” de mercadorias constantes nas notas fiscais de fls. 12, 15 a 42, 47 a 85 dos autos, a*

exemplo de: lona plástica, filme plástico, “PC” personalizado, botina, calças, camisas, parafina, cacau em pó, sonda, cateter, seringas descartáveis, luvas esterilizadas, cabo mackflex, fita arquear, azeite de oliva, etc., se configuram como materiais de uso e/ou consumo do estabelecimento, independente de suas quantidades adquiridas, visto que não são condizentes com a atividade da empresa adquirente de “Transporte rodoviário de carga” (fl. 267), cuja conclusão se reforça pelo fato de o autuado sequer escrutar o livro Registro de Entradas em diversos meses (fls. 184 a 224).

Também não restou comprovada a alegação de defesa de que se trata de entradas para reparação de danos relativos a mercadorias avariadas, pois, por se tratar de uma indenização poderia ser feita de forma financeira ou através da reposição dos produtos tidos como avariados, como alegado, o que implica no documento fiscal dos produtos resarcidos em nome do indenizado para regularização do estoque e do correspondente crédito fiscal do ICMS e não em nome do autuado, salvo provas em contrário, a exemplo de boletim de ocorrência e da própria indenização, o que não houve.

Contudo, mesmo supostamente se comprovando tratar-se de entradas de mercadorias para reparação de danos, tais mercadorias caracterizam-se como de uso do estabelecimento, pois é usada para efeito da indenização, e não sujeita à comercialização. Logo, também nesta hipótese, seria devido o ICMS relativo à diferença de alíquota.

Igualmente, não se comprovou a alegação do autuado de que não adquiriu as mercadorias ínsitas nas notas fiscais nº 573 e 654, às fls. 63 e 64 dos autos, relativo à aquisição de azeite de oliva, visto que os dados constantes nos documentos fiscais depõem contra o autuado, prova documental esta não destituída pelo defensor, inclusive acionando judicialmente o responsável pelo suposto uso indevido dos seus dados cadastrais, conforme alega, de forma a robustecer sua irresignação.

Porém, há de se salientar que o DANFE nº 573 consigna a natureza da operação de saída do emitente de “SIMPLES REMESSA C ICMS – NFE”, enquanto o DANFE nº 654 consta a natureza da operação de “OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA”, com a informação no campo “DADOS ADICIONAIS” de “MERCADORIA ENVIADA COM NF 573 DE 19/07/2011 E DEVOLVIDA DE ACORDO COM ANOTAÇÃO DO CLIENTE NA NFE.”. Logo, não se tratam de duas operações de aquisições, como entendeu o autuante, mas, sim, de uma aquisição e a posterior devolução no interregno de 43 dias.

Assim, diante de tal constatação, seria cabível a exigência do diferencial de alíquota apenas sobre a operação de aquisição de R\$57.846,00, cujo fato gerador ocorreu na entrada da mercadoria no estabelecimento adquirente, relativo ao DANFE nº 573, de julho de 2011, o que reduz a exigência no mês de agosto, com a exclusão do DANFE nº 654, de R\$6.240,19 para o valor de R\$455,59 (fl. 44), o que implica na redução do valor total exigido na infração “I” para R\$13.399,70.

Logo, subsiste parcialmente a primeira infração no valor de R\$13.399,70.

No tocante à infração 2, o defensor alega não se tratar de mercadorias adquiridas para comercialização ou industrialização para que seja a infração amparada no inciso XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96, tendo apenas deixado de cumprir com a obrigação acessória de realização da escrituração fiscal de tais notas fiscais, cabendo-lhe a multa de R\$460,00, prevista no inciso XXII da citada Lei nº 7.014/96, no caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta lei.

Contudo, tal pretensão não pode ser acolhida, haja vista a existência de penalidade específica para a hipótese legal das entradas no estabelecimento de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal, prevista no art. 42, incisos IX e XI, da Lei nº 7.014/96, os quais preveem as seguintes multas:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

Assim, da inteleção destas normas acima, há de se concluir que a multa de 10% se aplica ao bem, mercadoria ou serviços sujeitos a tributação, enquanto a multa de 1% se aplica à mercadoria adquirida sem tributação ou com fase de tributação encerrada.

No caso em análise, verifica-se a aplicação indevida da multa de 1% sobre mercadorias tributadas, a exemplo da nota fiscal nº 675168, à fl. 92 dos autos, cuja penalidade correta seria de 10% sobre o valor comercial. Contudo, como não se poderia agravar a infração neste lançamento de ofício, deve-se manter o valor ora exigido e representar a autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal, nos termos do art. 156 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$20.833,66, após redução

*da primeira infração, para o valor de R\$13.399,70, em razão da redução da exigência de agosto de 2011 para R\$455,59.*

*Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.*

No Recurso Voluntário interposto (fls. 299/308), o recorrente inicialmente faz uma síntese da acusação e julgamento que entende deva ser reformado, passando a expor.

- a) A operação objeto da autuação consiste na substituição de mercadorias enviadas em substituição a outras, que haviam sido entregues com “defeitos de fabricação”, que foram entregues para transportar e que foram disponibilizados aos clientes;
- b) Que se tratando de itens em substituição aos danificados, trata-se de uma indenização financeira e não há incidência do ICMS, por entender que não constitui uma nova circulação jurídica-econômica enquadrada no art. 2º, IV da Lei nº 7.014/96 (uso ou consumo e ativo permanente);
- c) Que não há incidência do ICMS nas entradas de mercadorias utilizadas em substituição, ao teor do art. 3º, XVI [do RICMS/97].
- d) Não reconhece a aquisição das mercadorias consignadas nas Notas Fiscais nºs 573 e 654, cuja existência desconhece, “rememorando que a da Nota Fiscal nº 654 já foi revista”.

Requer a nulidade da infração 1 por não ser devidos valores exigidos.

No tocante à infração 2, afirma que as notas fiscais não escrituradas referem-se a mercadorias enviadas em substituição a itens transportados que foram danificados, mas não destinam à comercialização/industrialização, não podendo ser aplicada a multa prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96.

Reconhece não ter feito à escrituração das notas fiscais objeto da multa aplicada e que não existindo multa específica para esta infração, requer a aplicação da multa prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96, no valor de R\$460,00, em caso de descumprimento de obrigação acessória.

De acordo com o exposto, requer reforma da Decisão da primeira instância.

A PGE/PROFIS foi dispensada da emissão de Parecer, nos termos do art. 136, III, item 3, por se tratar de Recurso Voluntário em processo com valor inferior a R\$100.000,00.

## VOTO

Verifico que no Recurso Voluntário interposto o recorrente reapresentou as mesmas alegações contidas na impugnação, que já foram apreciadas na Decisão da primeira instância.

No tocante à infração 1, o sujeito passivo invocou a sua nulidade, sem apontar um fundamento de direito, o que já foi apreciado na Decisão da Primeira Instância de que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais (art. 39 do RPAF/BA).

No mérito, a infração 1 acusa a falta de recolhimento do ICMS da diferença de alíquota, referente a operação interestadual de mercadorias destinadas a uso ou consumo.

Quanto à alegação de que se trata de mercadorias enviadas em substituição a outras que foram danificadas ou com “defeitos de fabricação”, observo que a JJF fundamentou a Decisão que se trata de mercadorias consignadas nas notas fiscais cujas cópias foram juntadas às fls. 12, 15 a 42, 47 a 85: lona plástica, filme plástico, “PC” personalizado, botina, calças, camisas, parafina, cacau em pó, sonda, cateter, seringas descartáveis, luvas esterilizadas, cabo mackflex, fita arquear, azeite de oliva, etc., que se configuram como materiais de uso e/ou consumo do estabelecimento que exerce atividade de “Transporte rodoviário de carga” (fl. 267).

Também, que não foi comprovada a alegação de que se trata de mercadorias avariadas (ou com defeito de fabricação) e mesmo que se comprovasse tratar-se de entradas de mercadorias para reparação de danos, caracterizam-se como de “*uso do estabelecimento, pois é usada para efeito da indenização, e não sujeita à comercialização*” e seria devido o ICMS relativo à diferença de

alíquota.

Quanto às Notas Fiscais nºs 573 e 654 (fls. 63 e 64), conforme explicitado no Recurso interposto, a primeira nota fiscal trata de aquisição de azeite de oliva, destinado a uso e consumo do estabelecimento, enquanto a segunda trata de operação de entrada decorrente de devolução da primeira, motivo pelo qual a 2ª JJF acolheu a alegação da defesa pela exclusão do valor exigido de R\$6.240,19 no mês de agosto/11, reduzindo o débito de R\$19.184,30 para R\$13.399,70.

Conforme apreciado, em se tratando de aquisições de mercadorias destinadas a uso ou consumo, em operações interestaduais, ao contrário do que foi afirmado, ocorre a incidência do ICMS, conforme previsto no art. 2º, IV da Lei nº 7.014/96, motivo pelo qual não pode ser acolhido o argumento de que se enquadra em operação contemplada com não incidência do imposto, prevista no art. 3º, XVI do RICMS/97, que trata de situações em que não se configura fato gerador.

Com relação à infração 2, o recorrente reapresenta a mesma alegação da impugnação de que não se trata de mercadorias adquiridas para comercialização ou industrialização e sim de mercadorias enviadas em substituição aos itens transportados e danificados.

Constata-se que no demonstrativo às fls. 87/89 foram relacionadas às notas fiscais, cujas cópias foram acostadas às fls. 92 a 183, que se trata de aquisições em operações internas de: água mineral (fls. 93, 95, 99...), papel, clips, envelopes (fls. 94, 96...), graxeiro, pino, bucha, mola (fl. 98), etc.

Portanto, trata-se aquisição de mercadorias destinadas a uso ou consumo, algumas com fase de tributação encerrada a exemplo da Nota Fiscal nº 165680, relativo à aquisição de GLP em botijão (fl.128); Nota Fiscal nº 45.177 – gasolina (fl. 133). Conforme fundamentado na Decisão proferida pela primeira instância, trata se de *mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal*, cuja multa é prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96. Logo, existindo penalidade específica para o descumprimento da obrigação acessória, não cabe à aplicação da multa, como requer o sujeito passivo, prevista no art. 42, XXII da citada Lei nº 7.014/96, que é aplicável quando o descumprimento de obrigação acessória não tiver *penalidade prevista expressamente nesta lei*.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232875.0213/13-2, lavrado contra **LDB TRANSPORTES DE CARGAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$13.399,70**, acrescido das multas de 50% sobre R\$172,62 e 60% sobre R\$13.227,08, previstas no art. 42, incisos I, “b”, 2 e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$7.433,96**, prevista no incisos XI, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de dezembro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS