

**PROCESSO** - A. I. N° 207103.0002/09-5  
**RECORRENTE** - BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO – Acórdão 1<sup>a</sup> CJF n° 0308-11/14  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 09/04/2015

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

### ACÓRDÃO CJF N° 0059-11/15

**EMENTA:** ICMS. INEXISTÊNCIA DE PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO. Constitui requisito para a admissibilidade do Pedido de Reconsideração da Decisão da Câmara de Julgamento Fiscal, que reformou no mérito a da Primeira Instância, a existência de matéria de fato ou fundamento de direito arguidos pelo sujeito passivo na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento. No presente caso, o segundo requisito não foi atendido. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO CONHECIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes de Pedido de Reconsideração, em razão da Decisão proferida pela 1<sup>a</sup> CJF, constante no Acórdão n° 0308-11/14, que concluiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração epigrafado, lavrado em 28/10/09, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 – Efetuou saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção – transferências para a Britânia de Santa Catarina abaixo do custo de “produção/aquisição” – R\$97.830,67, multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS quando das devoluções de produtos, nas vendas interestaduais, em virtude de, por interesses operacionais, receber as mercadorias devolvidas em outros estabelecimentos da mesma empresa, localizados em Joinville (SC), São José dos Pinhais (PR) ou São Paulo (SP), e por consequência as mercadorias não entraram no estabelecimento de Camaçari (BA) e apenas os créditos fiscais foram lançados nos livros fiscais, sendo glosado o crédito - R\$599.849,41, multa de 150%;

INFRAÇÃO 3 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a “operação” não tributada de serviço de transporte intramunicipal, com o adendo de que o crédito indevido é relativo a serviços de transportes intramunicipais e intermunicipais, sendo glosado o crédito - R\$6.331,16, multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, “por não haver entrado a mercadoria ou serviço não ter sido prestado”, relativo a prestações de serviços de transporte alheias ao estabelecimento de Camaçari, sendo glosado crédito - R\$ 9.972,86, multa de 150%;

INFRAÇÃO 5 – Falta de retenção de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a prestações sucessivas de transporte a preços CIF, efetuadas por transportadoras inscritas no cadastro da SEFAZ/BA e também por transportadoras não inscritas, na condição de substituto tributário - R\$541.091,93, multa de 60%;

INFRAÇÃO 7 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a operações não tributáveis, nas aquisições de mercadorias à Britânia Ind. Com., empresa beneficiada pelo disposto no Decreto 4.316/95, cujo art. 3º prevê a vedação da utilização de crédito nas entradas de mercadorias adquiridas de empresas beneficiadas pelo citado decreto, autorizando a empresa a lançar como

créditos os valores do imposto destacado nas Notas Fiscais de saída, sendo glosado crédito - R\$1.020.517,20, multa de 60%;

INFRAÇÃO 9 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em virtude da transferência, a título de saldo credor de junho/09 para julho/09, de R\$ 15.941.147,86, em vez de R\$ 15.900.439,74, deixando de abater R\$ 40.708,12, que é o débito apurado no Registro de Saídas em junho de 2009, sendo glosado crédito - R\$40.708,12, multa de 60%;

INFRAÇÃO 12 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em virtude da falta de apresentação dos documentos comprobatórios do direito ao crédito, sendo glosado crédito - R\$129.642,20, com multa de 60%.

O Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente foi julgado pela 1<sup>a</sup> CJF consoante Decisão transcrita abaixo (fls. 8.934/8.958):

*Incialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício interposto pela 3<sup>a</sup> JJF, face à desoneração total do débito das infrações 1 - julgada Nula; 2, 3, 4, 5, 6, 7, 9 e 12 – julgadas Improcedentes.*

*Quanto à infração 1, que acusa transferência interestadual de produtos, com preço inferior ao custo de produção, verifico que o Relator declarou Nula, fundamentando que a infração incidia em “vício na determinação dos elementos materiais do lançamento”, visto que, não se tratava de mercadorias produzidas e sim, “adquiridas da Britânia”, localizada neste Estado.*

*Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que:*

*Na impugnação (fls. 6195 a 6174), o sujeito passivo alegou que o preço de aquisição estava equivocado, visto que apurava o Imposto de Renda pelo Lucro Real, compensando os valores do PIS, COFINS (art. 3º, I, da Lei nº 10.637/02; art. 3º, I, da Lei nº 10.833/03), e ICMS das mercadorias adquiridas da Britânia Indústria e Comércio, reduzindo o custo da mercadoria a exemplo de uma operação de R\$10.000,00, que representa apenas custo de aquisição de R\$7.375,00;*

*Na informação fiscal (fls. 6194/6224) os autuantes acataram os argumentos e as planilhas apresentadas na defesa, reduzindo o débito de R\$97.830,67 para R\$ 18.335,37, conforme planilhas às fls. 6272 a 6275, em atendimento a diligência fiscal (fls. 6244/6254);*

*Na manifestação às fls. 6291 a 6297, o autuado questionou como foi feito os cálculos com relação a cada nota fiscal, com relação a todas as mercadorias.*

*Na informação fiscal à fl. 6351 os autuantes esclareceram que o demonstrativo original foi refeito em consonância com o demonstrativo contido no CD juntado à fl. 6.191 pelo autuado.*

*Verifico que conforme esclarecidos pelos autuantes, a empresa autuado Britânia Eletrodomésticos LTDA. (CNPJ 74.492.701/0006-61, IE 64.557.836), localizada neste Estado, está inscrita com o CNAE 2790299 – Fabricação de outros equipamentos e aparelhos elétricos não especificados, recebia os produtos industrializados pela Britânia Indústria e Comércio (CNPJ 04.644.892/0001-14, IE 58.724.798), localizadas no mesmo endereço (Av. Leste, Qd J, Lotes 1 e 2 – Poloplast/Camaçari-BA).*

*Também, que a empresa com atividade industrial emitia nota fiscal de venda para a empresa comercial do mesmo grupo (vide fl. 6.561), que emitia outra nota fiscal de transferência (objeto da autuação), mantendo estoque diário zero. E que este procedimento de industrializar, vender para empresa localizada no mesmo endereço e transferir em seguida, objetivava atender a limitações impostas pelo Fisco de outros estados, em relação ao benefício fiscal concedido às indústrias de eletrodomésticos (Decreto nº 4.316/95).*

*Pelo exposto, concluo que restou comprovado que as transferências efetivadas foram objeto da autuação, se referem a mercadorias produzidas pela empresa do mesmo grupo, cujos impostos incidentes sobre venda (PIS, COFINS e ICMS) foram deduzidos pela empresa na entrada das mercadorias, conforme documento 3, contido no CD juntado pela empresa à fl. 6191, que foram acatados pela fiscalização, em conformidade com o disposto no art. 56, V, “b” do RICMS/97.*

*Dessa forma, concluo que a Decisão da primeira instância apreciou o mérito da questão e decidiu pela Sua Nulidade. Porém, inexiste vício na determinação de elementos materiais, visto que o demonstrativo refeito pelos autuantes juntado às fls. 6272 a 6275, (original de fls. 94 a 98), foi elaborado em conformidade com os custos das mercadorias transferidas, determinados pelo próprio estabelecimento autuado.*

*Fica reformada a Decisão, para infração Procedente em Parte, com redução do valor exigido de R\$97.830,67 para R\$ 18.335,37, conforme indicado nas planilhas às fls. 6272 a 6275.*

*No tocante às infrações 2, 3, 4, 7, 9 e 12, verifico que todas elas se reportam a utilização indevida de crédito fiscal, tendo a 3<sup>a</sup> JJF analisado a ocorrência de cada infração e conclui que:*

*No período em que ocorreram os fatos geradores, a empresa possuía saldo credor acumulado de ICMS que*

*superava o montante dos valores exigidos;*

*Deveria se fazer a reconstituição da conta corrente fiscal de todo o período considerado, para aferir se houve utilização indevida de crédito;*

*Deixou de aplicar à multa prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, por entender que implicava em mudança do fulcro da autuação.*

*Julgou Improcedente as infrações 2, 3, 4, 7, 9 e 12, por entender que não foram caracterizadas.*

*Conforme fundamentado no voto ora recorrido, acusam utilização indevida de crédito fiscal relativa às seguintes infrações:*

**INFRAÇÃO 2 - Devoluções de vendas:** *O contribuinte foi intimado para apresentar demonstrativo indicando ingresso de mercadoria a título de devolução, real ou simbólica e a saída subsequente, mas não carreou provas ao processo (fl. 6685);*

**INFRAÇÃO 3 - Operação não tributada de serviço de transporte intramunicipal e intermunicipal.** *Alegou dificuldade de identificar a operação de crédito de transporte (isenta; intramunicipal ou intermunicipal) e existência de saldo credor. O lançamento do crédito refere-se a operações de transporte intra e intermunicipal (fls. 1338 a 1346), de Camaçari para Camaçari e de Camaçari para outros municípios situados no Estado da Bahia, cujo lançamento e pagamento do imposto incidente nas prestações internas de serviços de transporte de carga é dispensado, ao teor do art. 1º, §7º e vedado a utilização do crédito fiscal quando a operação estiver beneficiada com isenção ou amparada por não-incidência, previsto no art. 97, IV, “a” tudo do RICMS/97.*

**INFRAÇÃO 4 -** *“Por não haver entrado a mercadoria ou serviço não ter sido prestado/transporte alheio ao estabelecimento de Camaçari”. Alegou falta de demonstração de que os serviços de transporte não foram prestados para a empresa e que dispunha de crédito fiscal acumulado. Demonstrativos juntados às fls. 1579 a 1583 e CTRCs às fls. 1584 a 1774 comprovam que os CTRCs indicam como tomadores dos serviços outras empresas que não o estabelecimento autuado. Restou comprovado o não direito de utilização dos créditos fiscais (art. 93, III do RICMS/97).*

**INFRAÇÃO 7 - Operações não tributáveis, nas aquisições de mercadorias à Britânia Ind. Com., beneficiada pelo art. 3º do Decreto nº 4.316/95,** que prevê a vedação da utilização de crédito nas entradas de mercadorias adquiridas de empresas beneficiadas pelo citado Decreto, autorizando lançar como créditos os valores do imposto destacado nas notas fiscais de saída. Alegou inexistência de dano ao erário e que em 31.12.08 possuía crédito acumulado de R\$14.871.451,32, não se materializando a utilização indevida de crédito.

**INFRAÇÃO 9 - transferência, a título de saldo credor de junho/09 para julho/09, de R\$15.941.147,86, em vez de R\$15.900.439,74,** deixando de abater R\$40.708,12 do débito apurado no livro Registro de Saídas (junho). Alegou que o equívoco não acarretou recolhimento a menos de ICMS, visto que possuía saldo credor em montante superior e caberia apenas a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

**INFRAÇÃO 12 - falta de apresentação dos documentos comprobatórios do direito ao crédito.** Alegou impossibilidade de exigência de tributo no caso de mera escrituração de crédito e apresentou notas fiscais, que foram acatadas pela fiscalização, que excluíram a parcela de abril/08 de R\$87.683,21, reduzindo o valor exigido de R\$129.642,20 para R\$ 41.958,99.

*Pelo exposto, constato que com relação às infrações 2, 3, 4, 7, 9 e 12, os documentos e demonstrativos comprovam que o estabelecimento autuado não teve amparo legal para efetuar o lançamento dos créditos fiscais de ICMS, dado a vedação expressa da legislação para tais operações.*

*Quanto aos fundamentos que nortearam a Decisão proferida pela 3ª JJF, observo que com relação à existência de saldo credor no período em que ocorreram os fatos geradores, este fato foi confirmado pelos autuantes em atendimento a diligência determinada pelo CONSEF, conforme demonstrativo às fls. 6261 a 6262. Portanto, correto o fundamento de que houve escrituração de créditos fiscais em desacordo com a legislação do ICMS, mas não implicaram em falta de pagamento do imposto em relação ao período fiscalizado.*

*No que se refere à apreciação de que deveria ser reconstituído o conta corrente fiscal, observo que conforme Decisão contida no Acórdão CS Nº 039-21/09, sendo a natureza do crédito fiscal meramente escritural, o seu lançamento na escrita já importa e enseja o início da sua utilização, mesmo que não haja um débito em contraposição, não havendo que se perquirir em ocorrência ou não de repercussão econômica, conforme legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.*

*Entretanto, ocorreu uma alteração na redação do art. 42, VII da Lei nº 7.014/96, a partir de 28/11/07, na qual estabelece multa de:*

*VII - 60% do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:*

*a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*

*b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação.*

Nesta situação específica, restando comprovado, como acima apreciado, que a empresa apropriou de créditos de ICMS não permitidos pela legislação do imposto, mas dispunha de saldo credor em valor superior ao que foi exigido, entendo que os autuantes durante os trabalhos de fiscalização, deveria ter intimado o contribuinte para promover o estorno do crédito fiscal escriturado indevidamente, concedendo-lhe um prazo para fazê-lo (no período mensal) e caso não atendido, promovesse a exigência do estorno, com a aplicação da multa de 60% pertinente (art. 42, VII da Lei 7.014/96).

Concluo que, na situação presente, está correta a apreciação da 3ª JJF de que não houve utilização do crédito fiscal no período fiscalizado, mas considero equivocado o fundamento de que não deve ser aplicada à multa prevista no art. 42, VII, "a" da Lei nº 7.014/96, por implicar em mudança do fulcro da autuação, visto que o art. 157 do RPAF/BA estabelece que:

*Art. 157. Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração à obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente.*

Assim sendo, não subsistindo a exigência do imposto nas infrações 2, 3, 4, 7, 9 e 12, converto em aplicação de multa de 60% prevista no art. 42, VII, "a" da Lei 7.014/96, considerando inclusive a exclusão da parcela de abril/08 de R\$87.683,21 na infração 12 (que foi reduzida de R\$129.642,20 para R\$ 41.958,99), conforme demonstrativo abaixo, totalizando R\$1.031.602,64.

MÊS	Infração 2	Multa 60%	Infração 3	Multa 60%	Infração 4	Multa 60%	Infração 12	Multa 60%
jan/07	18.643,61	11.186,17	547,62	328,57	547,34	328,40	2.693,58	1.616,15
fev/07	6.375,13	3.825,08	453,14	271,88	743,79	446,27	1.393,70	836,22
mar/07	11.233,54	6.740,12	810,27	486,16			532,49	319,49
abr/07	20.922,36	12.553,42	889,40	533,64			1.204,98	722,99
mai/07	13.139,37	7.883,62	675,06	405,04			83,25	49,95
jun/07	7.987,10	4.792,26	368,75	221,25	52,83	31,70	118,54	71,12
jul/07	44.858,04	26.914,82	253,05	151,83	89,62	53,77		
ago/07	13.389,70	8.033,82	121,46	72,88			61,72	37,03
set/07	1.440,19	864,11	198,27	118,96	27,57	16,54	4.322,63	2.593,58
out/07	4.571,54	2.742,92	224,21	134,53	483,72	290,23		
nov/07	96.719,28	58.031,57	226,23	135,74	46,73	28,04	1.394,07	836,44
dez/07	7.699,29	4.619,57	325,32	195,19	470,16	282,10	10067,37	6.040,42
jan/08	21.152,17	12.691,30	667,52	400,51	76,90	46,14	51,76	31,06
fev/08	14.901,88	8.941,13	90,95	54,57	266,72	160,03	1.122,57	673,54
mar/08	43.342,24	26.005,34			7,51	4,51	1.760,62	1.056,37
abr/08	2.772,78	1.663,67			1.760,52	1.056,31		
mai/08	7.405,38	4.443,23			452,04	271,22		
jun/08	35.957,25	21.574,35						
jul/08	54.603,33	32.762,00						
ago/08	50.775,97	30.465,58	36,10	21,66	544,46	326,68	3,42	2,05
set/08	3.846,93	2.308,16	4,56	2,74				
out/08	8.225,06	4.935,04	63,61	38,17	691,11	414,67	11.770,35	7.062,21
nov/08	5.849,10	3.509,46	8,15	4,89	392,84	235,70		0,00
dez/08	29.853,66	17.912,20	287,71	172,63	38,82	23,29		0,00
jan/09	22.571,96	13.543,18	9,89	5,93	280,36	168,22	5.377,94	3.226,76
fev/09	12.998,58	7.799,15			21,32	12,79		
mar/09	14.252,77	8.551,66						
abr/09	575,10	345,06	69,89	41,93	1.314,70	788,82		
mai/09	319,95	191,97			743,88	446,33		
jun/09	23.407,84	14.044,70			214,89	128,93		
jul/09	58,31	34,99			705,03	423,02		
Total	599.849,41	359.909,65	6.331,16	3.798,70	9.972,86	5.983,72	41.958,99	25.175,39

MÊS	Infração 7	Multa 60%	Infração 9	Multa 60%
jan/09	228.434,97	137.060,98		
fev/09	509.622,38	305.773,43		
mar/09	161.898,66	97.139,20		
abr/09	94.443,93	56.666,36		
mai/09	21.851,60	13.110,96		
jun/09	2.668,31	1.600,99	40.708,12	24.424,87
jul/09	1.597,35	958,41		
Total	1.020.517,20	612.310,32	40.708,12	24.424,87

A infração 5 acusa falta de retenção de ICMS-ST, relativa a prestações sucessivas de transporte a preços CIF e de transportadoras não inscritas no Estado da Bahia, que foi julgada improcedente.

No tocante a esta infração, a Decisão fundamentou que não ficou caracterizada a categoria de prestações sucessivas, conforme previsto no art. 382 do RICMS/97.

Quanto às transportadoras não inscritas no Estado fundamentou que:

Tendo em vista que se houvesse transportadoras não inscritas o contratante seria responsável pelo imposto,

independentemente da caracterização de “prestações sucessivas”, esta Junta solicitou que os autuantes elaborassem demonstrativos distintos, um para as prestações efetuadas por transportadoras inscritas neste Estado e outro para as prestações efetuadas por transportadores autônomos ou por transportadoras não inscritas neste Estado. Um dos autuantes recusou-se a cumprir a diligência. Essa esquiva ao cumprimento de decisões interlocutórias do órgão julgador tem solução extraprocessual e intraprocessual. A solução intraprocessual, que é a que importa aqui, seria a remessa dos autos para que fiscal estranho ao feito procedesse à elaboração dos demonstrativos na forma solicitada pelo órgão julgador. Neste caso, porém, isso não será necessário, uma vez que, de acordo com os dados informados pelos autuantes nos demonstrativos às fls. 1776/1814, todas as transportadoras têm inscritas estadual. Em suma, o lançamento do item 5º é improcedente.

Verifico que na impugnação inicial (fl. 6112), o sujeito passivo alegou que o procedimento adotado não implicou dano ao erário estadual, afirmando que o valor do ICMS devido por substituição (art. 382, “c” do RICMS/97) deve ser lançado no livro RAICMS para ser pago, e poderia se apropriar do crédito de ICMS em relação ao serviço de transporte contratado (arts. 28 e 29 da Lei nº 7.014/96).

Concluiu esta linha de raciocínio dizendo que o valor do ICMS que deixou de ser debitado, também não foi creditado, não implicando em valor a recolher e nem prejuízo ao erário estadual.

Na informação fiscal (fl. 6204) e em atendimento a diligência (fls. 6267), os autuantes afirmaram que os demonstrativos (fls. 1776/1814) e CTRCs (fls. 1987/5119) juntados aos autos comprovam a contratação de frete iniciado no Estado por transportadora inscrita em outro Estado.

O recorrente manifestou-se com relação ao Recurso de Ofício, expressando o entendimento da impugnação de que não houve prejuízo ao erário estadual (fl. 6307).

Pela análise dos elementos contidos no processo faço as seguintes constatações:

O demonstrativo de débito acostado às fls. 1776/1814 relacionam a inscrição estadual, número do CTRC e percurso (início/Camaçari e destino), sendo que na sua quase totalidade, são operações de prestação de serviço de transporte interestaduais e destinadas a contribuintes localizados em outros Estados. Tomando como exemplo o demonstrativo relativo ao mês de janeiro/07 (fl. 1776), com indicação da base de cálculo de R\$34.146,95, “diversos” tem como prestador do serviço a Transportadora NOVA GUAIRA, inscrição 9.025.372.104, cujo CTRC à fl. 1987 demonstra que é inscrita no Estado do Paraná e o serviço de transporte teve início em Camaçari/BA, para o Magazine Luiza localizada em Caxias/RGS. O valor de R\$34.146,95 está contido na fatura emitida pela transportadora cuja cópia foi acostada às fls. 1983 a 1986. Esse procedimento se repete com relação a outras faturas da mesma transportadora e outras (EXPRESSO JUNDIAÍ/SP; HORIZONTE/PE; RODO SOLO/PR - fl. 4609; CARVALIMA -fl. 4693; TRANSGUAIRA, etc).

Portanto, é equivocado o fundamento da Decisão de que “todas as transportadoras têm inscritas estadual”, tendo em vista que as provas contidas nos autos comprovam que os serviços de transportes iniciados no Estado da Bahia, em operações interestaduais, foram prestados por transportadoras não inscritas no Estado. Logo, está correta a exigência fiscal relativo a estas operações de acordo com o disposto nos artigos 380 a 382 do RICMS/97. E não há como se acolher a tese recursiva de que não houve prejuízo ao Erário estadual, visto que há incidência do ICMS sobre a prestação do serviço de transporte que é devido ao Estado da Bahia e que não foi retido e nem recolhido pelo tomador do serviço.

Com relação à prestação de serviço de transporte em operações interestaduais, modalidade CIF, por transportadoras inscritas no Estado, verifico que a base de cálculo envolve prestação de serviço de transporte de empresa com inscrição no Estado e fora do estado, de forma contínua, com base no faturamento. Tomando por exemplo à empresa RST TRANSPORTE E LOGÍSTICA LTDA. Esta transportadora emitiu CTRC com inscrição do Estado da Bahia (IE 64.557.836), vide o CTRC 22119 de 07/03/07 (fl. 4422) que integra a fatura da fl. 4420 com valor de R\$1.039,08 emitida pela estabelecimento Matriz, CNPJ 04.919.611/0001-92 situada no Estado do Paraná, cujo valor está contido no demonstrativo dos autuantes à fl. 1782, relativo ao mês de abril/07 e demonstrativo de títulos de faturamento à fl. 4421.

Também, o estabelecimento matriz da mesma empresa emitiu a fatura 428507 (fl. 4507) de R\$1.815,15 (contido no demonstrativo dos autuantes à fl. 1782 – ABR/07) relativo a prestações de serviços de transportes interestaduais, iniciadas em Camaçari/BA, emitindo CTRCs de inscrição no Estado da Bahia, a exemplo do CTRC 22881 e 22882 (fl. 4507). Logo, trata-se de prestação de serviço de transporte Cláusula CIF, e enquadrado no regime ST (art. 380 a 382 RICMS/97).

Quanto ao argumento do recorrente de que não fez a retenção do ICMS-ST, mas, também não utilizou o crédito fiscal destas operações e não causou prejuízo ao erário estadual, observo que:

A fiscalização contestou a alegação de que não utilizou o crédito fiscal. Verifico que conforme cópia do livro REM acostado ao processo, foram escriturados os CTRC objeto do levantamento fiscal, com escrituração dos créditos fiscais correspondentes, a exemplo dos CTRCs 2369 e 2539 emitidos pela HORIZONTE EXPRESS TRANSPORTES e CTRCs 385306, 385406 e 385506 emitidos pela RST TRANSPORTES E LOGÍSTICA (fl. 1824), lançados no mês de janeiro/07. Logo, não procede tal argumento;

Também não procede a alegação de que não pagou o valor do frete CIF. Tomando por exemplo o mês de janeiro/08, a fiscalização relacionou os CTRCs e faturas à fl. 1797, relativo a frete CIF de operações interestaduais e apurou valor total de R\$69.351,97 à fl. 1798 e deduziu o valor recolhido pelo autuado (Britânia) de R\$66.961,35 conforme código de arrecadação de receita 1632-ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – TRANSPORTES (INC – fl. 1816), exigindo neste mês apenas a diferença devida de R\$2.390,62. Dessa forma, conclui-se que foi apurado o montante das operações CIF, submetidas à ST (art. 380 a 382 do RICMS/97) e deduzido os valores pagos.

Constata-se ainda, que no mês que foi apurado o ICMS-ST de responsabilidade do autuado e que foi recolhido pelos prestadores de serviços de transporte, foi considerado o recolhimento. Tomando por exemplo, o mês de março/07, foi apurado valor devido de R\$41.760,06 no demonstrativo à fl. 1781 e a fiscalização deduziu os valores recolhidos de R\$7.348,69 pela RST TRANSPORTES E LOGÍSTICA e R\$9.906,34 recolhido pela HORIZONTE EXPRESS TRANSPORTES, considerando a relação de DAEs (fls. 1817 a 1822) dos prestadores de serviço, o que resultou em valor exigido de R\$24.506,03.

Por tudo que foi exposto, concluo que é devido o ICMS-ST exigido nas operações objeto da autuação, motivo pelo qual reformo a Decisão da primeira instância de Improcedente para Procedente.

No tocante à infração 6 (recolhimento de ICMS efetuado a menos decorrente de erro na determinação da base de cálculo - devoluções de produtos adquiridos com base de cálculo menor do que as das aquisições), a 3ª JJF julgou Improcedente esta infração fundamentando que o critério adotado pela fiscalização levou em conta os desfazimentos de compras ocorridos no mesmo dia ou no dia posterior ao dia da aquisição, em desacordo com o previsto no art. 651 do RICMS.

Na descrição da infração foi informado que ao proceder às devoluções de produtos adquiridos da Britânia Indústria e Comércio (BIC), adotou base de cálculo menor do que a da aquisição. E que no levantamento fiscal foi comparado à base de cálculo do desfazimento das compras no mesmo dia ou do dia posterior ao da aquisição.

Pela análise dos elementos constantes do processo verifico que:

Conforme demonstrativo às fls. 5120 a 5210, a fiscalização relacionou de aquisição e de devolução (CFOP 1102 e 5202) e comparou o valor unitário dos produtos. Tomando por exemplo a NF 41246 de 10/01/07, foi relacionado 20 unid do produto Vent Protect 40 – R\$70,38 e devolução na mesma data pela NF 59748 de 10 unid com valor de R\$65,04, exigindo o ICMS sobre a diferença da base de cálculo de R\$53,40 (10 x 5,34 – fl. 5120); Já o produto Circ CA30 adquirido no dia 29/01/07, foi considerado a devolução de 31/01/07 (NFs 41471 e 61803 - fl. 5122);

Por sua vez, a empresa juntou com a defesa o doc. 5 (mídia em CD à fl. 6191), no qual indicou o valor dos produtos adquiridos com indicação das notas fiscais e valores, e a nota fiscal de devolução correspondente, a exemplo das aquisições pelas NFs 52024, 51525, 51991 e 52122 do produto VENT COL1 A 40 127 BR, devolvido pela NF 105166 de 05/03/09, com indicação de custo (médio) de R\$53,31 que a fiscalização indicou como devolução da NF 52326 de 27/02/09 e custo de R\$77,14 e devolução de R\$76,88, conforme quadro abaixo:

NOTAS DE ENTRADA									
ITEM	DESCRÍÇÃO	NF	QTDE	BASE ICMS	PIS	COFINS	ICMS	VL. CONTAB.	CUSTO
33011005	VENT COLUNA 40 127V BR	52024	1.800,00	127.361,16	1,65%	7,60%	17,00%	93.928,86	52,18
		51525	870,00	66.886,47	1,65%	7,60%	17,00%	49.328,77	56,70
		51991	144,00	10.518,55	1,65%	7,60%	17,00%	7.757,43	53,87
		52122	1.086,00	77.154,11	1,65%	7,60%	17,00%	56.901,16	52,40
		Total	3.900,00	281.920,29	1,65%	7,60%	17,00%	207.916,21	53,31

NOTAS DE DEVOLUÇÕES							
NF	QTDE	BASE ICMS	PIS	COFINS	ICMS	VALOR CONTAB.	CUSTO UNIT.
105166	3.900,00	281.920,29	1,65%	7,60%	17,00%	207.916,21	53,31

Na manifestação acerca da informação fiscal (fl. 6313), a empresa detalhou a sequência de operações por meio de notas fiscais emitidas da venda da BIC, revenda pelo autuado, devolução do cliente e devolução para a BIC, com indicação da base de cálculo de cada operação.

Pelo exposto, verifica-se que a fiscalização tomou como base de cálculo o valor indicado nas notas fiscais de devolução comparado com o da nota fiscal de aquisição do mesmo dia (retroagindo a data imediatamente anterior, em função da quantidade), porém restou comprovado que este procedimento, apesar de razoável, não corresponde à ocorrência dos fatos (aquisição/devolução).

Como foi indicado no enquadramento o descumprimento do art. 56 do RICMS/97 que trata de base de cálculo nas operações internas e interestaduais e o art. 561, § do citado Regulamento estabelece que na devolução, devem ser tomadas como base de cálculo e alíquota as mesmas consignadas no documento originário, considero que a metodologia utilizada pela fiscalização não corresponde ao que determina a legislação do ICMS, o que ensejaria a nulidade da infração pela incerteza quanto à determinação da base de cálculo.

Tendo sido realizado diligência para corrigir a base de cálculo e o sujeito passivo apresentado planilha demonstrativa de inexistência de diferença entre o valor da operação de devolução e da aquisição, o que foi acolhida na Decisão da primeira instância, considero que não merece nenhum reparo a declaração da Improcedência da infração 6.

No tocante ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo acerca das infrações que foram mantidas integralmente, o recorrente reitera os argumentos da impugnação da infração 8 e afirma que apesar das infrações 10 e 11 serem nulas, aborda apenas à matéria de mérito.

Quanto à infração 8 (diferença de alíquota – ativo fixo), reitera os argumentos de que (i) o Convênio ICMS 66/88, instituiu o ICMS da diferença de alíquota (art. 34, §8º) do ADCT, o qual foi revogado pela LC nº 87/96, excluindo do ordenamento jurídico a diferença de alíquota; (ii) a exigência fiscal relativo à transferência de ativo fixo extrapola as disposições da LC nº 87/96, inviabilizando a aplicação da norma constitucional, bem como de lei estadual (iii) a Súmula nº 166 do STJ determina que não constitui fato gerador do ICMS as transferências entre filiais.

Verifico que todos estes argumentos foram apreciados na Decisão de piso, fundamentando que o citado Convênio teve vigência limitada no tempo e apesar da LC 87/96, não ter definido os fatos geradores da obrigação tributária a diferença de alíquotas (uso, consumo ou ativo permanente), definiu quanto à prestação de serviço não vinculado a operação ou prestação subsequente (art. 12). E que o art. 146 da CF especifica as definições da lei complementar sobre matéria tributária para os três níveis de governo e a diferença de alíquotas é prevista no art. 155, § 2º, VIII, da CF, concluindo que o art. 4º, XV, e o art. 17, XI, da Lei 7.014/96 têm plena validade formal e material.

E que não tendo sido impugnados os cálculos, nem negado o fato, ou seja, a existência das entradas dos bens, manteve o lançamento relativo à infração 8.

Quanto à aplicação da Súmula nº 166 do STJ, conforme acima apreciado pela 3ª JJF, a exigência do ICMS da diferença de alíquota tem amparo na legislação tributária, com suporte nas regras matrizes da Constituição Federal, portanto é legal. E a mencionada Súmula não tem efeito vinculante.

Da mesma forma, no que se refere ao argumento de que a previsão da exigência do ICMS da diferença de alíquota na legislação estadual é inconstitucional, observo que conforme disposto no art. 167 do Decreto nº 7.629/99 (RPAF/BA), não se incluem na competência dos órgãos julgadores apreciar declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Assim sendo, fica mantida a Decisão pela Procedência da infração 8.

Quanto às infrações 10 (omissão de entrada – 2007) e 11 (omissão de saída - 2008) apuradas em levantamento quantitativo de estoques, o sujeito passivo reapresentou os argumentos da impugnação inicial: (i) ausência de prova, havendo mera presunção; (ii) a exigência do ICMS por presunção “não deriva de lei”; (iii) foi desconsiderado as notas fiscais de entradas e saídas; (iv) “a entrada de mercadorias não é fato gerador ... do ICMS”; (v) a base de cálculo apurada com base na Port. 445/98, extrapola a previsão da Lei; (vi) o preço médio com base no mês de dezembro, desconsidera os demais meses; (vii) foi aplicada alíquota de 17%, sem observar as operações interestaduais; (viii) não foi concedido o crédito de ICMS nas entradas supostamente omitidas (infração 10); (ix) a multa de 70% não se coaduna com os fatos e deve ser corrigida para a do art. 42, XIII-A, “f”, da Lei nº 7.014/96, ou seja, 5% do valor das operações de entrada ou saída.

Verifico que a maioria destes argumentos foram apreciados na Decisão da primeira instância, fundamentando que: a aplicação do preço médio do último mês do período fiscalizado tem previsão do art. 60 do RICMS/97; a exigência do ICMS em função da omissão de entrada decorre de presunção legal de omissão de saídas de mercadorias anteriores cujas receitas não foram contabilizadas e utilizada no pagamento com Recursos não declarados; Não foi provado que as mercadorias que saíram para outros Estados tiveram emissão regular de documentos fiscais; Os demonstrativos das infrações relacionam quantidades de mercadorias dos estoques registrados (estoque inicial e final), consignados em notas fiscais de entradas e de saídas devidamente escrituradas nos livros fiscais.

E ainda, quanto a não concessão dos créditos fiscais relativo à omissão de entrada, não pode ser acolhido por falta de previsão legal, visto que conforme acima apreciado, o ICMS exigido decorre da presunção de receitas anteriores não contabilizadas que foram utilizados para pagamentos das entradas não registradas (art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96), portanto presunção prevista em Lei.

Quanto ao argumento de que não foram consideradas notas fiscais de entrada e de saída, verifico que foi relatado que na sessão de julgamento o autuado sustentou que protocolou juntada de cópias de documentos e levantamento próprio, não juntado aos autos e sem apresentação do protocolo.

Foram acostados posteriormente os Doc. 1 e Doc. 2 (fls. 7458 a 7589) e o processo foi convertido em diligência para análise (infrações 10 e 11 - fl. 7586), tendo os autuantes informado (fls. 7589/7590), com base nos argumentos e documentos apresentados (fls. 7421/7583 e CD à 7584) que:

Não foi apresentado qualquer documento relativo à infração 10, ficando mantida a exigência;

Quanto à infração 11, ateve-se aos produtos: Ventilador Protect 30 – código 90330112005 e Liquidificador Diamante – código 33102003, cuja análise confirma que as notas fiscais discriminadas na planilha à fl. 7475 (Ventilador Protect - nos 95519, 95677, 95989, 96594, 96595, 96596) relacionam 2010 unidades não constantes do relatório de saídas (fls. 5990 a 5992); Liquidificador Diamante, notas fiscais discriminadas na planilha à fl. 7525 (nos 89516, 95387, 95518 e 95651) relacionam 858 unidades que não constam no relatório de saídas de mercadorias (fls. 5922 e 5928). Informa que as notas fiscais não constam nos arquivos magnéticos enviados à SEFAZ, porém, estão escrituradas no livro RSM, exceto a Nota Fiscal nº 89516.

Na manifestação acerca da diligência (fls. 7863/7868) o sujeito passivo juntou planilhas, cópias das notas fiscais e livro REM e Diário Auxiliar (títulos e liquidação bancária).

Em nova informação fiscal (fls. 8851/8853), os autuantes mantiveram à infração 10 e acataram às Notas Fiscais nos 95.519, 95677, 95989, 96594 e 96596, considerando 1710 unidades do Ventilador Protect o que resultou em redução da omissão de 2.945 unidades para 1.235, e redução do débito de R\$24.486,79 para R\$10.268,65. Da mesma forma, o Liquidificador Diamante, com a juntada das Notas Fiscais nos 95.387, 95518, 95651, totalizando 852 unidades, resultou em redução da omissão de 854 para 12 unidades, culminando em redução do débito em R\$6.752,45, ficando reduzida a infração 11 de R\$70.404,78 para R\$49.434,19 (R\$70.404,78 – 14.218,14 – 6.752,45).

O recorrente se manifestou (fls. 8857/8864) argumentando que a 3ª JJF não analisou a documentação apresentada (infração 10), implicando em cerceamento do direito de defesa.

Quanto ao pedido de nulidade neste sentido, conforme se depreende do voto relativo à Decisão recorrida e do Recurso Voluntário interposto, na assentada do julgamento o sujeito passivo alegou ter protocolado documentos de provas relativas às infrações 10 e 11, mas o mesmo não foi juntado ao processo, nem apresentado o comprovante do protocolo à 3ª JJF. Portanto, considero que não houve o cerceamento do direito de defesa invocado pelo recorrente, visto que só após o julgamento foi que tais documentos foram acostados aos autos e analisados pelos autuantes em diligência determinada pelo CONSEF.

Na manifestação acerca do resultado da diligência (fls. 8857/8864), o recorrente alega que:

Não foram analisados os demonstrativos e planilhas apresentadas, cita como exemplo a Nota Fiscal nº 86342, que foi escriturada e não considerada no levantamento fiscal (infração 10);

Apresentou o livro Diário para tentar comprovar a liquidação financeira (mútuo) relativa à Nota Fiscal nº 46.583, sendo as demais operações de “transferência”, não havendo movimentação financeira e que se trata de amostra, podendo ser verificado o todo na sua contabilidade;

Os autuantes (fls. 8918/8919) afirmaram não ter sido apresentado provas consistentes (infração 10) e que foram acatadas as provas relativas à infração 11.

A PGE/PROFIS (fl. 8923) opinou pela realização de diligência, que foi indeferida pela 3ª CJF (fl. 8926), e em seguida retificou o Parecer pelo Improvimento do Recurso (fl. 8929).

Por tudo que foi exposto, com relação à alegação de que as provas apresentadas não foram analisadas pela 3ª JJF, conforme anteriormente apreciado na nulidade invocada, só foram juntados documentos após o julgamento. No mérito, a Decisão fundamentou que “O autuado alega inconsistência da apuração do estoque realizada pela autoridade fiscal, porém não provou a existência de erros dos levantamentos”.

Verifico que na impugnação inicial o sujeito passivo fez alegações diversas (fls. 6143/6174), que foram apreciadas pela 3ª JJF, tendo juntado o Doc. 9 (fl. 6175) contido na mídia do CD às fls. 6190/6191. Verifico que o CD contém arquivos nos quais são indicadas as quantidades dos estoques inicial e final, movimentação de entradas e saídas. Tais demonstrativos não se prestam para provar inconsistência do levantamento fiscal, visto que caberia a empresa indicar as quantidades não computadas na auditoria de estoque, quer seja nos estoques inicial e final, bem como, de notas fiscais de entradas ou de saídas. Portanto, correta a fundamentação.

Quanto ao argumento de não ter sido considerado no levantamento as Notas Fiscais nº 86342 e 46.583, verifico que conforme relacionado no demonstrativo à fl. 8869, as mesmas foram emitidas nos dia 23/01/08 e 30/01/08 e como se trata de notas fiscais de entradas, se computadas as quantidades no levantamento fiscal, aumenta a omissão de saída apurada na infração 11 (2008), o que ensejaria agravamento da infração, o que pode ser feito em nova ação fiscal.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, pela Procedência em Parte da infração 1, com valor devido de R\$18.335,37; conversão do imposto exigido em multa relativo às infrações 2, 3, 4, 7, 9 e 12, totalizando R\$1.031.602,64; Procedência da infração 5 com valor de R\$541.091,93 e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário com redução do débito de R\$70.404,78 para R\$49.434,19 na infração 11.

**VOTO DIVERGENTE (Quanto às infrações 1, 2, 3, 4, 7, 8, 9 e 12)**

Em que pese o sempre embasado voto do n. Conselheiro Relator, peço a devida venia para discordar do seu posicionamento em relação às infrações 01, 02, 03, 04, 07, 08, 09 e 12.

A infração 01 fora lançada pela suposta “saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção – transferências para a Britânia de Santa Catarina abaixo do custo de “produção/aquisição” –, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 97.830,67, com multa de 60%;”.

No julgamento de primeiro grau, o Relator a quo apontou que a situação vivida nesta exação seria nula “por vícios na determinação dos elementos materiais do lançamento, implicando falta de certeza e liquidez”.

Compulsando os autos, não há certeza sobre quais bases legais e fáticas a fiscalização lançou o presente item 1.

A primeira delas é saber se as operações lançadas dizem respeito a transações entre estabelecimentos localizados neste estado ou operações interestaduais. O próprio voto do Relator ad quem coloca a questão de maneira totalmente diferente àquela narrada na descrição da infração em debate, como pode se ver no seguinte trecho:

Verifico que conforme esclarecidos pelos autuantes, a empresa autuada Britânia Eletrodomésticos LTDA (CNPJ 74.492.701/0006-61, IE 64.557.836), localizada neste Estado, está inscrita com o CNAE 2790299 – Fabricação de outros equipamentos e aparelhos elétricos não especificados, recebia os produtos industrializados pela Britânia Indústria e Comércio (CNPJ 04.644.892/0001-14, IE 58.724.798), localizadas no mesmo endereço (Av. Leste, Qd J, Lotes 1 e 2 – Poloplast/Camaçari-BA).

A segunda ambiguidade é saber qual norma embasou o lançamento, foi àquela referente ao custo da mercadoria (art. 56, V, ‘b’ do RICMS/BA-97) ou a entrada mais (art. 56, V, ‘b’ do RICMS/BA-97), o que significa perguntar se eram mercadorias produzidas pela própria empresa ou produzidas por terceiros e somente transferidas pelo centro de distribuição para outro Estado?

Vejo que diante das respostas dos Autuantes, não há como esclarecer a questão. O Relator a quo foi feliz em retratar a situação presenciada nos autos e muito bem sintetizou a questão, como se lê em parte do seu voto, in verbis:

Foi difícil obter as respostas adequadas. Este órgão indagou na diligência se as transferências são internas ou interestaduais. A autoridade respondeu simplesmente que “Sim”. Sim o “quê”? Internas? Ou interestaduais?

Juntando as peças do quebra-cabeças, com base nos 13 quesitos formulados, concluo que se trata de transferências efetuadas pelo autuado, Britânia Eletrodomésticos Ltda., de Camaçari (BA), para outro estabelecimento da mesma empresa, a Britânia Eletrodomésticos Ltda., em Joinville (SC). O problema é que as mercadorias não são produzidas pelo estabelecimento que efetuou as transferências. Quem fabrica as mercadorias é outra empresa, embora pertencente ao mesmo grupo econômico, a Britânia Indústria e Comércio Ltda.

A terceira imprecisão foi entender como foram erigidos os demonstrativos originais e os demonstrativos da informação fiscal, uma vez que está dito pela fiscalização que os preços de ‘custo’ e os preços de transferência das mercadorias foram apurados na Britânia Eletrodomésticos Ltda., empresa que não é a fabricante das mercadorias, “de modo que não se aplica a regra do ‘custo da mercadoria produzida’ de que cuida a alínea ‘b’ do inciso V”, mas somente o inciso ‘a’ do art. 56, V do RICMS então vigente à época dos fatos.

Com base na breve síntese acima disposta, não há como alterar o julgamento de piso, que julgou Nula a infração com base no art. 18, ‘a’ do RPAF, em face dos vícios “na determinação dos elementos matérias do lançamento tributário” para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, ou seja, a certeza e liquidez do lançamento.

No que tange as infrações 2, 3, 4, 7, 9 e 12, em que pesa a excelente fundamentação do voto do Relator a quo, em afastar a tipificação e multas da utilização indevida de crédito fiscal previstas nos artigos 42, V, ‘b’ e VII, ‘a’, ambos da Lei nº 7.014/96, sem aplicar a multa de 60% do art. 42, I, ‘f’, por entender que feriria o devido processo legal, como também a sempre embasada fundamentação do n. Relator ad quem, em somente aplicar a multa de 60%, entendo que deva prevalecer a descaracterização das exações por falta de enquadramento legal e de sua pertinente comprovação nos autos.

Vejamos.

A norma posta, após diversas modificações motivadas por opiniões casuísticas e não essencialmente jurídicas, tornou-se um verdadeiro emaranhado legal que não aponta claramente um sentido firme ou alcança a tão esperada segurança jurídica.

O próprio Relator de segundo grau se expressou no sentido de que “O problema é que a redação da lei, após tantas emendas, costuras e recortes, dá margem a que cada intérprete adote seus próprios critérios, pois a norma não é clara. Neste caso, sequer seria possível uma diligência, pois se os autos fossem remetidos em diligência para corrigir o equívoco assinalado tal diligência implicaria um prejuízo.”

Em decorrência desta situação lamentável diante da precariedade do texto de lei, há ainda a imprecisão quanto ao próprio enquadramento legal da situação vivida nos autos e, consequentemente, a comprovação da materialidade do fato gerador pela fiscalização.

Como bem exposto pelo julgador de piso, as normas dos incisos V, ‘b’, VII e II ,‘f’ do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 não deixam claro o alcance e o significado do termo ‘utilização’ na lei. Restou muito bem exposto que a utilização indevida de crédito e utilizar crédito indevido são situações bem distintas. Entretanto, meu único reparo às assertivas expostas no voto de primo grau é que não se pode generalizar também as condutas expressas pelo verbo ‘utilizar’ para acombarcar também a mera escrituração indevida de créditos que não foram utilizados na compensação de imposto que era devido.

Neste sentido, trago à colação o brilhante voto divergente do Conselheiro Nelson Antonio Daiha Filho sobre a diferenciação entre os termos ‘utilização’ e ‘escrituração’ no famoso Acórdão da Câmara Superior CS Nº 0039-21/09, sobre o tema, in verbis:

#### VOTO DIVERGENTE

Divirjo do voto exarado pela nobre relatora do presente PAF, tendo em vista que, comungando com a fundamentação esposada na Decisão recorrida, entendo que não merece provimento o Recurso Extraordinário interposto.

Inicialmente, impende salientar que o presente PAF foi convertido em diligência para a ASTEC, do CONSEF, a fim de que ficasse comprovada, ou não, a utilização indevida de crédito fiscal por parte do contribuinte, ora recorrido.

Assim é que ficou demonstrado, como corretamente asseverado na Decisão recorrida, que:

“os créditos estornados pela fiscalização tinham suporte documental em três relatórios, onde se encontram arrolados a recuperação de ICMS, incidente sobre carreto, fretes e IPI, totalizando a cifra de R\$ 11.858.737,20 (onze milhões, oitocentos e cinqüenta e oito mil, setecentos e trinta e sete reais e vinte centavos), com a seguinte composição: I) ICMS sobre carreto – no importe de R\$ 2.887.022,85; II) ICMS sobre frete – no valor de R\$ 898.490,15; III) ICMS sobre IPI – na importância de R\$ 8.073.224,20. Considerando que o valor lançado na escrita do recorrente totalizou a quantia de R\$ 16.114.337,55, ficou demonstrado que houve lançamento de R\$ 5.255.600,35, em créditos fiscais, sem lastro documental. Também ficou evidenciado, a partir das planilhas apresentadas, que os créditos escriturados não são oriundos de excesso de ICMS cobrado pelo regime de substituição tributária, mas decorreram de imposto que incidiu sobre fretes, carretos e IPI, de forma que os argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, nas esferas administrativa e judicial, se revelam totalmente improcedentes”.

Noutro giro, a revisão fiscal ainda atestou que, a despeito do contribuinte ter escriturado créditos fiscais indevidos, cujo valor perfazia, aproximadamente, 16 milhões de reais, somente a quantia de R\$ 40.345,16 foi efetivamente compensada com débitos de ICMS, nos meses de dezembro de 2002, janeiro e março de 2003, e no período de setembro/2003 a dezembro de 2004, à luz da planilha acostada às fls. 553 a 554 dos fólios processuais. Ademais, a mesma diligência fiscal confirmou que o ora recorrido não obteve da Administração Tributária o certificado de crédito para fins de transferência do valor residual para outros contribuintes do ICMS.

Ora, não há que se falar, portanto, em “UTILIZAÇÃO” indevida de crédito, exceto no que se refere àquela parcela mantida na Decisão recorrida e que não integra o presente Recurso Extraordinário.

Permissa venia, entendo, contrariamente ao quanto delineado no voto de regência, que não deve o julgador ficar adstrito à natureza do crédito - se devido ou indevido -, mas sim ao “verbo” que conduz à prática da conduta infracional. A infração tipificada no presente lançamento de ofício foi a “Utilização” indevida de crédito e não o “Registro Indevido” na Escrita Fiscal daquele crédito, esta sim passível de acusação fiscal!

Daí porque, comungando com o decisum oburgado, acato os resultados ofertados pela ASTEC, após a revisão fiscal, entendendo ser devido pelo autuado tão-somente o montante dos créditos fiscais que foram efetivamente utilizados para compensar débitos do imposto, em respeito à “própria sistemática de apuração do imposto de circulação de mercadorias e serviços, que resulta do confronto entre créditos gerados pelas entradas e débitos decorrentes de saídas tributadas”.

Ora, é indiscutível que o tributo somente pode ser exigido se o crédito apropriado for compensado, ou seja, se o mesmo for efetivamente utilizado para amortizar valores lançados a débito. Em suma, como assinalou a Decisão recorrida, “só há fato gerador de crédito indevido se houver repercussão econômica contra a Fazenda Pública, não podendo o mero lançamento escritural transmutar-se em descumprimento de obrigação tributária principal”.

Incide no caso vertente, portanto, tão-somente a multa por descumprimento de obrigação acessória, tipificada no art. 42, XVIII, “b”, da Lei nº 7.014/96, que prescreve a penalidade no valor de R\$ 140,00, em razão da escrituração irregular do livro Registro de Apuração do ICMS, como pontuado, com acuidade, na Decisão recorrida.

Ex positis, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Extraordinário interposto, mantendo a Decisão recorrida em todos os seus termos.

*Portanto, dentro das premissas acima expostas e devido a falta do refazimento da conta corrente fiscal do ICMS por parte da fiscalização, entendo que não houve a cabal comprovação do cometimento das exações, motivo pelo qual deve ser mantida a Decisão de piso em relação às infrações 2, 3, 4, 7, 9 e 12, cerne do Recurso de Ofício, devendo ser renovado o procedimento fiscal.*

*Passo ao debate da infração 08, objeto do Recurso Voluntário, relativo à falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nos recebimentos, em transferência, dos estabelecimentos de Joinville/SC e São José dos Pinhais/PR, de bens destinados ao ativo imobilizado.*

*Entendo que no caso em baila é aplicável o disposto na Súmula nº 166 do STJ, por entender que não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadorias de um estabelecimento, mesmo em outros estados, para estabelecimento de titularidade de mesmo Contribuinte. Entendo que no caso em questão não houve circulação jurídica dos bens, ou seja, transferência de titularidade das mercadorias.*

*Além do mais, as mercadorias em questão fazem parte do ativo fixo da empresa, onde não há intuito de comercialização. Neste sentido, não há como fazer a subsunção dos fatos ocorridos a norma matriz de incidência do ICMS, consoante farta jurisprudência do STJ neste sentido.*

*Assim, julgo insubstancial a presente infração 08, devido a perfeita aplicação da orientação insculpida na Súmula 166 do STJ.*

*Pelo todo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar Insubstancial a infração 08, bem como voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter inalterada a Decisão de piso em relação as infrações 02, 03, 04, 07, 09 e 12*

Inconformado, o contribuinte interpôs o Pedido de Reconsideração às fls. 8.972/8.984, por entender que a referida Decisão incorreu em omissões e contradição que deverão ser sanadas por esta 1ª CJF do CONSEF.

Para a infração 01, considera que o voto vencedor deixou de analisar pontos relevantes trazidos pelo voto divergente do Conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel, com relação à ausência de certeza sobre as bases legais e fáticas que a fiscalização lançou para a infração nº 1.

O primeiro ponto trazido pelo voto divergente e que não teria sido abordado no voto vencedor é se as operações lançadas dizem respeito às transações entre estabelecimentos localizados no Estado da Bahia ou operações interestaduais.

O segundo ponto não analisado pelo voto vencedor seria qual norma embasou o lançamento, se aquela referente ao custo da mercadoria (art. 56, V, “b” do RICMS/BA-97) ou a entrada mais recente (art. 56, V, “a” do RICMS/BA-97).

Por fim, o terceiro ponto que não teria sido abordado pelo voto vencedor diz respeito ao enquadramento legal da infração, pois segundo a fiscalização os preços de custo e os preços de transferência das mercadorias teriam sido apurados na Britânia Eletrodomésticos Ltda., empresa que não é fabricante de mercadorias, não sendo possível aplicar a regra do “custo da mercadoria produzida” (art. 56, V, “b” do RICMS/BA-97), mas somente o valor da entrada mais recente (art. 56, V, “a” do RICMS/BA-97), o que resultaria na incerteza e iliquidize do lançamento (nulidade) quanto a esta infração.

Requer que todos os aspectos mencionados sejam analisados, devendo ser sanadas as omissões relacionadas à infração nº 1, as quais não teriam sido analisadas pelo voto vencedor do acórdão recorrido para, conferindo-se os respectivos efeitos infringentes, restabelecer a Decisão de 1ª instância que decidiu pela nulidade do lançamento da infração 1.

No que tange às infrações nºs 2, 3, 4, 7, 9 e 12 alega ter apresentado argumentos que não foram analisados pelo acórdão recorrido, conforme descrito abaixo:

INFRAÇÃO nº 2: deixou de analisar a documentação do recorrente que comprova a emissão de notas fiscais de saída relacionadas às mercadorias devolvidas, com os correspondentes débitos de ICMS, não havendo qualquer prejuízo ao fisco;

INFRAÇÃO nº 3: deixou de analisar a nulidade infração pela impossibilidade de se identificar a razão da autuação, se por tomar crédito de transporte de operação isenta, se por tomar crédito de operação de transporte intramunicipal, ou se por tomar crédito de transporte de operação intermunicipal, assim deixou de analisar se caso fosse entendido que se trataria de operação de

transporte intermunicipal, o pagamento do ICMS geraria direito ao crédito para ser aproveitado pelo recorrente (art. 93, III, do RICMS/BA-97), sem prejuízo ao Fisco;

INFRAÇÃO nº 4: deixou de analisar se a fiscalização comprovou que as prestações de serviços de transporte seriam alheias ao estabelecimento de Camaçari/BA;

INFRAÇÃO nº 9: deixou de analisar a inexistência de norma na legislação para se cobrar o valor do crédito que foi simplesmente transferido de forma equivocada para o período subsequente, haja vista que não se trata de falta de recolhimento do tributo ou de utilização indevida de crédito como definido pelo lançamento;

INFRAÇÃO nº 12: deixou de analisar a documentação apresentada pelo recorrente que demonstra que aproveitou do valor de ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição através de documentação idônea para suportar a tomada de créditos fiscais de ICMS.

Ato contínuo, considera que há contradição na Decisão recorrida, pois apesar de entender que nada seria devido a título de principal, reclassificou a multa aplicada para a prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, que também estabelece a punição para aqueles contribuintes que se utilizaram indevidamente de crédito, o que não seria o caso, já que restou confirmado que o recorrente possuía saldo credor de milhões de reais durante todo o período autuado e não se utilizou do crédito que se acumulou mês a mês.

Entende que a reclassificação da multa realizada de ofício pelo relator do voto vencedor, impõe violação à imutabilidade do lançamento fiscal prevista nos arts. 145 e 146 do CTN.

Para a infração 5, argui que o v. acórdão foi omisso pois deixou de analisar o fato de que o recorrente possuía saldo credor no período autuado, não havendo que se exigir o pagamento do valor do tributo, mas apenas de multa por deixar de efetuar a retenção do ICMS-ST.

Em Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, fls. 8.994/8.997, a PGE/PROFIS opina pelo não conhecimento do Pedido de Reconsideração, pelas razões a seguir expostas:

Ressalta que a norma relativa ao veículo recursal em apreço estabelece que para instrumentalização do mesmo, resta premente o preenchimento dos seguintes requisitos: a) que a Decisão da CJF tenha reformado no mérito a do juízo administrativo originário e b) que verse sobre matéria de fato ou fundamento de direito ventilados na defesa e não apreciados nas fases anteriores de julgamento.

Destaca que a *mens legis* é absolutamente correta, pois não se pode reexaminar algo que não foi devidamente provocado pelo sujeito passivo em sede de defesa ou Recurso, salvo quando se tratar da existência de erros materiais e vícios insanáveis.

Observa que, após minuciosa análise do caso em epígrafe, em especial a Decisão de base, não se verifica qualquer omissão capaz de engendrar tal mecanismo de reexame.

Chama atenção que não existe qualquer previsão de manejo do Pedido de Reconsideração quando existe divergência entre votos de conselheiros da CJF, tendo sido, no caso concreto, apreciadas as matérias de fato e de direito pelo juízo *a quo*, sendo, inclusive as mesmas objeto de Recurso de Ofício.

Por fim, verifica que não existe nenhuma omissão a justificar o pleito, muito menos se encaixa o argumento da inaplicabilidade da multa do art. 42, VII “a” da Lei nº. 7.014/96, dentre os requisitos autorizadores do conhecimento da pretensão de reexame.

## VOTO

Trata-se de Pedido de Reconsideração interposto contra a Decisão desta 1ª CJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração epigrafado, em razão do suposto cometimento de doze irregularidades.

O Pedido de Reconsideração encontra guarida no art. 169, I “d” do RPAF, abaixo transcrito:

*“Art. 169. Caberão os seguintes Recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:*

*I - para as Câmaras de Julgamento do CONSEF:*

*d) pedido de reconsideração da Decisão de Câmara que tenha reformado no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal, desde que verse sobre matéria de fato ou fundamento de direito argüidos pelo sujeito passivo na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento;”*

Da análise do Pedido de Reconsideração interposto e das demais peças processuais, constato que foi atendido o primeiro requisito de admissibilidade do Pedido de Reconsideração, pois, de fato, a Decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal reformou, no mérito, o julgamento da primeira instância.

Ocorre que, não vislumbro a ocorrência do segundo pressuposto de admissibilidade.

O Pedido de Reconsideração somente é cabível se restar comprovado que o contribuinte apresentou, desde a impugnação, matéria de fato ou fundamento de direito que não foi apreciado em nenhuma das instâncias anteriores de julgamento.

Tal requisito não se amolda no presente caso, onde todos os argumentos defensivos foram devidamente apreciados nas duas instâncias e o fato da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal ter baseado a sua Decisão em fundamento diferente daquele esposado pelo órgão de primeiro grau não tem o condão de amparar a pretensão do recorrente.

Neste diapasão, considero que o segundo requisito de admissibilidade não foi preenchido, haja vista que, não foi apresentada, desde a impugnação, matéria de fato ou argumento de direito que não tenha sido devidamente apreciado nas duas instâncias de julgamento.

Em face do acima comentado e em consonância com o opinativo da PGE/PROFIS, considero que o Pedido de Reconsideração apresentado não atende aos requisitos de admissibilidade previstos no artigo 169, I, alínea “d”, do RPAF/99.

Voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Pedido de Reconsideração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO CONHECER o Pedido de Reconsideração apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 207103.0002/09-5, lavrado contra BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$938.685,70, acrescido das multas de 60% sobre R\$585.827,30 e 70% sobre R\$352.858,40, previstas no art. 42, incisos II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de R\$1.031.602,64, prevista no inciso VII, “a”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de março de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS