

**A.I. Nº** - 2329570005/14-9  
**AUTUADO** - POLIBHELA INDUSTRIAL E COM. DE COMPONENTES P/ CALÇADOS LTDA.  
**AUTUANTE** - CARLOS ANTONIO ALVES NUNES  
**ORIGEM** - INFAZ SERRINHA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 12.09.2016

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0138-02/16**

**EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. REALIZOU OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. Autuado realizou operações com diferimento não estando os destinatários habilitados a operar no regime. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO. Retirada da exigência fiscal as entradas de material de embalagem. As demais mercadorias foram caracterizadas como destinadas ao uso e consumo. Infração reconhecida em parte. 3. APRESENTAÇÃO DE DMA FORA DO PRAZO REGULAMENTAR. INFRAÇÃO RECONHECIDA PELO AUTUADO. Infração caracterizada. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/12/2014, formaliza a exigência ICMS no valor total de R\$ 241.144,88, em decorrência das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

INFRAÇÃO 01 (02.01.03) - deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos anos de 2011 e 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 196.320,02 acrescido da multa de 60%, previsto na alínea "a" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Sendo o contribuinte beneficiário do crédito presumido fixado em 90% do imposto incidente sobre as operações de saídas tributadas de produtos montados ou fabricados no Estado da Bahia, conforme Decreto nº 6.734, de 09 de setembro de 1997 e Resolução nº 38/2006, publicada no Diário Oficial de 18 e 19/11/2006, não recolheu o ICMS devido sobre as saídas dos componentes para calçados da produção própria do estabelecimento destinados a empresas situadas dentro do Estado da Bahia e, também, quando das vendas das mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para comercialização e daquelas transferidas para outro estabelecimento da mesma empresa, tudo de acordo com os demonstrativos, das cópias dos livros de Registro de Apuração do ICMS e das DMAs do período 01/01/2011 a 31/12/2012, anexos ao PAF.

INFRAÇÃO 02 (06.02.01) - deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos anos de 2011 e 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 44.364,86 acrescido de multa de 60%, prevista na alínea "f" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Diferença de alíquotas oriunda das transferências de material de uso ou consumo do estabelecimento matriz situado no Estado do Rio Grande do Sul para a filial situada no Estado da

Bahia, durante o período 01/01/2011 a 31/12/2012, conforme demonstrativos e cópias dos documentos fiscais anexos ao PAF.

INFRAÇÃO 03 (16.05.25) - apresentação da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), fora do prazo regulamentar, referente ao mês de janeiro de 2012, sendo exigida multa no valor de R\$ 460,00 prevista na alínea "h" do inciso XV do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Em impugnação, o autuado, através do seu representante legal, apresenta defesa às fls. 635 a 643. Afirma, com base no art. 39 do RPAF (Decreto nº 7.629/99), que o auto de infração não possui a fundamentação da exigência fiscal relativamente à ocorrência do fato gerador da obrigação tidos como infringidos e que o autuante se limitou a indicar apenas dispositivos legais que fazem referência ao não recolhimento.

Afirma, em relação à forma legal exigida, que esta constitui requisito vinculado e imprescindível à sua perfeição, pois a inexistência da forma induz a inexistência do ato administrativo, viciando-o substancialmente e tornando-o passível de invalidação. Declara que o auto de infração deve ser declarado nulo, vez que deixa de informar ao contribuinte as razões pelas quais a empresa restou autuada, cerceando-lhes os direitos fundamentais e constitucionais de ampla defesa e do contraditório. Ademais, afirma que não houve sequer uma linha discriminando a suposta conduta irregular da autuada, dando o substrato legal do lançamento de ofício, tendo se limitado o autuante a referir que a autuada deixou de recolher o ICMS regularmente escriturado, o que afirma ser ofensa ao que dispõe a norma regulamentar do RPAF da Bahia, razão pela qual afirma que deve ser reconhecida a nulidade do ato.

O autuado informa que o autuante esqueceu do fato de a autuada ser beneficiária da Resolução nº 38/2006, que lhe concedeu os benefícios do Crédito Presumido e do Diferimento do ICMS.

Afirma que a cobrança de ICMS imposta viola a Resolução nº 38/2006, em especial, a alínea "b" do inciso II do art. 1º, razão pela qual defende que o auto de infração não pode subsistir.

Afirma que o ICMS apontado como devido pelo autuante refere-se às operações internas com insumos, embalagens e componentes, abarcadas pelo diferimento, segundo Resolução nº 38/2006.

Assinala que o diferimento é uma modalidade de substituição tributária, pela qual a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação efetuada no presente é transferida para o adquirente da mercadoria, na condição de sujeito passivo por substituição, vinculado à etapa posterior, ficando adiados o lançamento e o pagamento do tributo para o momento em que vier a ocorrer determinada operação, no caso, a saída do produto final.

Afirma que a autuada é fornecedora de insumos para o setor calçadista, bastando uma simples análise para atestar seu enquadramento no referido benefício; o que demonstra que o presente lançamento está equivocado é o fato de que os adquirentes dos insumos em questão –clientes da autuada – também são beneficiários do diferimento “na compra”, o que o leva a conclusão de que, em qualquer hipótese, seja pela venda ou pela compra, dita operação seria tributada. (sic); que a empresa, com o benefício do diferimento do ICMS, escriturou as operações de saída, cumprindo o Decreto nº 6.734/97, nada sendo devido a título de ICMS, pois tal instituto transfere para a etapa posterior a obrigação pelo recolhimento do tributo.

Quanto à infração 02, a autuada apresenta distinção entre os vocábulos “transferência” e “operação”, o primeiro como o envio de bens de uma pessoa jurídica para ela mesma, não havendo atividade mercantil, e o segundo como um negócio jurídico entre partes distintas, havendo uma atividade mercantil. Utiliza o art. 155, I da CF, além da Súmula 166 do STJ, que afirma que “Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Cita o art. 150, inciso IV da CF e declara que tanto pela inobservância do Princípio da Vedação ao Confisco quanto pela obrigatória utilização do Princípio da Proporcionalidade mostra-se justo o

banimento das multas confiscatórias. Acrescenta que o Supremo Tribunal Federal, por diversas vezes, afastou a multa punitiva, quando demonstrada a boa-fé do contribuinte e frisa que “a Empresa autuada escriturou regularmente os créditos objeto de incidência de diferimento, nos termos da Resolução nº 038/2006, o que, no entendimento da jurisprudência, tem o condão de excluir as penalidades decorrentes da infração, inclusive a multa de mora, conforme RE 106.608-SP, RTJ 115: 452.” (fl. 642).

Encerra a defesa mencionando Luciano Amaro no que diz respeito ao fato de que a denúncia espontânea afasta qualquer possibilidade de punição e requerendo, em caso de ser mantido o auto de infração, uma redução significativa da multa imposta aos parâmetros legais.

O autuante, por meio de informação fiscal (fls. 649 a 652), discorda inteiramente da defesa. Afirma que o procedimento fiscal - no qual constam 03 infrações bem fundamentadas, fato gerador definido e alíquota do imposto determinada - atende plenamente às normas regulamentares e argumenta em favor do auto de infração com os seguintes pontos:

Quanto à afirmação da inexistência da Infração 01, afirma que o autuado, sem objetividade, tenta rebater o crédito reclamado sem sequer determinar a infração e o seu valor ao declarar genericamente e sem nenhum embasamento legal que o crédito fiscal constituído na ação fiscal e exigido pelo autuante “refere-se justamente às operações internas com insumos, embalagens e componentes, operações estas abarcadas pelo diferimento”, entendendo, equivocadamente, que estando sob a proteção do benefício do diferimento do ICMS e que, tendo escriturado todas as operações de saídas, nada mais é devido a título de imposto estadual.

Afirma que a empresa autuada engana-se ao pensar que, por ser fornecedora de insumos para o setor calçadista, deva considerar que todos os adquirentes dos produtos por ela fabricados são, por extensão, beneficiários do diferimento da compra. Dessa forma, manifesta desconhecimento da legislação do ICMS, o que considera inadmissível por se tratar, inclusive, de empresa já reincidente nesse errado entendimento. Acrescenta que os benefícios concedidos pelo PROBAHIA através de Resoluções são adequados para cada tipo de estabelecimento e que não é permitido de forma genérica nem estendido para todos os contribuintes, mas que, pelo contrário, são atos específicos ligados diretamente à localização, ao tipo de atividade de cada empresa e suas particularidades.

Quanto à aplicação da hipótese de diferimento, como deseja o autuado, afirma que, da análise do art. 1º, Inciso II, alínea “b” da Resolução nº 38/2006, o adiamento do pagamento do ICMS diz respeito apenas às entradas oriundas de importações e nas operações internas de insumos, embalagens e componentes realizadas pelo fabricante para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes, situação que – segundo o autuante – não se aplica ao caso em tela. Ou seja – conclui –, tal dispositivo aplica-se exclusivamente às importações e aquisições internas de insumos, que são os materiais utilizados na confecção do produto acabado pelo estabelecimento autuado.

No tocante à Infração 02, o autuante afirma que o autuado preocupou-se apenas em distinguir os significados dos termos “transferência” e “operação” e conclui que, sob o ponto de vista gramatical, faria sentido, mas, em se tratando de circulação de mercadorias, as análises sintáticas chocam-se frontalmente com a legislação do ICMS ora vigente.

Afirma que a transferência de bens é uma das modalidades de operação com mercadorias e que o autuado concluiu, incoerentemente, que no caso concreto “houve apenas a transferência e não a operação, não incidindo o imposto”. Acrescenta que os argumentos apresentados na peça defensiva não se sustentam, pois na operação de saída das mercadorias que foram transferidas do estabelecimento matriz localizado no Estado do Rio Grande do Sul para a filial situada no Estado da Bahia houve, de fato, circulação física. Segundo o autuante, tais operações estão sujeitas à incidência do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, conforme o Art. 2º, Inciso IV, da Lei nº 7.014/96, cujo fato gerador do imposto, preconizado no Art. 4º, XV da

mesma lei, é a entrada de materiais de uso e consumo ou ativo permanente no estabelecimento. Conclui que irrelevantes são as alegações por parte da empresa impugnante de que não há “negócio jurídico” na transferência e sim na operação com mercadorias (fl. 639), já que, de acordo com o Art. 14, § 2º da Lei 7.014/96, mesmo os estabelecimentos de um mesmo titular são autônomos.

Afirma que as multas aplicadas nas Infrações 01, 02 e 03 estão previstas em dispositivo legal e que, por tratar-se de matéria constitucional, não devem ser apreciadas por não ser de competência do autuante manifestar-se a respeito.

Quanto à Infração 03, assinala que não foi feita nenhuma menção a respeito dela por parte do autuado na peça defensiva.

Encerra a Informação fiscal ressaltando que já fora lavrado pelo mesmo autuante em 27/12/2012 o Auto de Infração nº 232957.0008/12-1, no valor histórico de R\$ 57.711,46, no qual foram reclamadas as mesmas irregularidades que se referem as Infrações 01 e 02. Auto de infração esse que foi julgado procedente pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão JJF nº 0169-02/13, cujo débito tributário foi reconhecido e pago em 29/11/2013, e que em sua defesa resulta claramente que a intenção do estabelecimento autuado foi de apenas procrastinar o pagamento do ICMS devido. Mantém o auto de infração em sua integridade no valor histórico de R\$241.144,88, que estará sujeito à aplicação de multa, correção monetária e acréscimos moratórios.

Em sessão de julgamento realizada no dia 03/09/2015, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal entendeu necessária a realização de diligência fiscal para que fossem adotadas as seguintes providências:

1. que fosse intimado o autuado a apresentar cópias das notas fiscais com os números dos certificados de habilitação dos destinatários para operar no regime de diferimento, relativos à infração 01, para que fique caracterizado tratar-se de operações alcançadas pelo regime de diferimento;
2. que o autuante elaborasse novo demonstrativo de débito referente à infração 01, caso o autuado apresente os documentos referidos no item 01;
3. que o autuante elaborasse novo demonstrativo de débito referente à infração 02, retirando os valores correspondentes às entradas de embalagens.

O autuante, em decorrência da diligência solicitada, apresentou informação às fls. 661 e 662, afirmando que intimou o autuado no dia 29/10/2015 para que apresentasse os documentos referidos no item 01 da diligência fiscal, conforme mensagem enviada por correio eletrônico às fls. 663 e 664.

Em cumprimento ao solicitado via correio eletrônico, o autuado apresentou no dia 08/12/2015, conforme protocolo à fl. 720, relação de notas fiscais emitidas nos anos de 2011 e 2012 para os clientes Bison Indústria de Calçados Ltda (CNPJ 94.324.340/0012-74 – mesmo CNPJ da Via Uno S/A), Calçados Pegada Nordeste LTDA (CNPJ 06.269.953/0001-36) e Calçados Ramarim Nordeste LTDA (CNPJ 01.726.410/0002-68), juntamente com a habilitação para operar no regime de diferimento de cada um, conforme documentos das fls. 665 a 719.

O autuante informou que já havia verificado, antes da lavratura do presente auto de infração, que os destinatários das mercadorias objeto da infração 01 não estavam habilitados a operar no regime de diferimento. Ratifica que as três empresas apontadas pelo autuado como destinatários habilitados não estavam habilitados no período da ocorrência dos fatos geradores para as aquisições internas de insumos, conforme documentos das fls. 721 a 723. Afirmo, ainda, que nas notas fiscais de venda para Calçados Pegada e Calçados Ramarim foi utilizado o certificado de diferimento da empresa Via Uno S/A, de número 35210001. Sugere a manutenção integral da infração 01.

Em relação à infração 02, o autuante refez o demonstrativo de débito retirando os valores correspondentes às entradas de embalagens oriundas de outras unidades da Federação, reduzindo a exigência fiscal para R\$ 31.892,61, conforme demonstrativo das fls. 724 a 757.

O autuado foi intimado para tomar conhecimento dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, conforme documentos das fls. 759 a 762, mas não se manifestou nos autos.

## VOTO

Verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Quanto à arguição de nulidade pelo autuado devido ao fato de que o auto de infração não atende aos requisitos necessários pois não possui a fundamentação da exigência fiscal relativamente à ocorrência dos fatos geradores das obrigações tidos como infringidos e de que o autuante se limitou a indicar apenas dispositivos legais que fazem referência ao não recolhimento, entendendo que não prospera pois cada infração constante neste auto está acompanhada da descrição clara das razões que lhe deram causa e o enquadramento aponta a hipótese de incidência infringida.

A infração 01 resulta de fiscalização efetuada pelo autuante com base nas informações prestadas pelo autuado nos registros de apuração do ICMS e nas declarações e apurações mensais do ICMS (DMA). O autuado alega que tanto os destinatários das mercadorias por ela produzida são beneficiários do diferimento na compra quanto ela tem o direito de dar saída com diferimento por ser beneficiária do tratamento previsto no Decreto nº 6.734/97.

Em relação as saídas realizadas pelo autuado com as mercadorias por ele produzidas, não cabe o tratamento do diferimento com base na Resolução nº 38/06 a ele concedido, pois o diferimento somente deve ser aplicado nas aquisições por ele efetuadas com insumos, embalagens e componentes para utilização na produção. O autuado parte de um pressuposto equivocado de que “por ser fornecedora de insumos para o setor calçadista, deva considerar que todos os adquirentes dos produtos por ela fabricados são, por extensão, beneficiários do diferimento na compra”.

A alegação do autuado de que os destinatários também eram beneficiários do diferimento na compra não foi comprovada mesmo após o recebimento da intimação decorrente da diligência fiscal proposta pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal. Ficou comprovado pelos documentos acostados das fls. 721 a 723 que os destinatários não estavam habilitados a operar no regime de diferimento nos anos de 2011 e 2012. Tanto o § 1º do art. 345 do RICMS/97 quanto o parágrafo único do art. 288 do RICMS/12 determinam que o remetente que promover saídas de mercadorias com diferimento do ICMS devem fazer constar no documento fiscal o número do certificado de habilitação do destinatário para operar no regime de diferimento. De acordo com o autuante, nas notas fiscais destinadas às três empresas relacionadas pelo autuado constavam o mesmo número de habilitação, pertencente à Via Uno S/A e que referia-se apenas a habilitação na importação do exterior.

Na apuração do débito, foi observado o crédito presumido a que tinha direito o autuado, conforme demonstrativos às fls. 09, 10, 47 e 48. Voto pela procedência da infração 01.

Em relação à infração 02, o art. 5º do RICMS/97, com vigência no período das ocorrências verificadas entre janeiro de 2011 a março de 2012, estabelece, em relação ao pagamento da diferença de alíquotas, que o fato gerador do ICMS ocorre no momento da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento.

Em relação às ocorrências de abril a dezembro de 2012, a alínea "a" do inciso III do § 4º do art. 305 do RICMS/12 estabelece que constitui débito fiscal o valor correspondente à diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente.

A exigência do pagamento da diferença de alíquotas em relação às mercadorias destinadas ao uso ou consumo do destinatário nunca estiveram sujeitas ao fato de se tratar de transferência ou

venda. No regulamento vigente até março de 97, o fato gerador estava relacionado à entrada no estabelecimento quando oriundo de outra unidade da Federação, não restringindo o pagamento à natureza da circulação da mercadoria. Assim, o que importa para caracterização do fato gerador é apenas que a mercadoria entrou no estabelecimento oriundo de outro estado para uso ou consumo.

A redação do RICMS vigente a partir de abril de 2012 inovou no texto incluindo o vocábulo "aquisições", sem, contudo, interferir na interpretação anteriormente consolidada. Adquirir tem significado bastante abrangente, podendo se referir a algo que foi comprado como também a algo que foi obtido, recebido ou ganho. Desta forma, entendo que é devido o ICMS relativo às transferências de mercadorias destinadas ao uso e consumo no estabelecimento independentemente de ter sido decorrente de uma compra ou de uma transferência interestadual entre estabelecimentos da mesma empresa.

Em atendimento à diligência fiscal proposta pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, o autuante retificou o demonstrativo de débito retirando a exigência referente às entradas de material de embalagem, por ser indevida a cobrança do diferencial de alíquota como se fosse material destinado para o uso e consumo do estabelecimento. Voto pela procedência em parte da infração 02.

A infração 03 não foi contestada pelo autuado. Reconheço a sua procedência.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração, ficando reduzido o valor do lançamento para R\$ 228.672,63, em decorrência da redução da exigência relativa à infração 02 nos termos do demonstrativo constante das fls. 724 a 757.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **2329570005/14-9**, lavrado contra **POLIBHELA INDUSTRIAL E COM. DE COMPONENTES P/ CALÇADOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$228.212,63**, acrescido da multa de 60%, prevista nas alíneas “a” e “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$460,00**, prevista na alínea “h” do inciso XV do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 3.956/81.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de agosto de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA – JULGADOR