

PROCESSO	- A. I. N° 269191.0016/08-1
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- CLAUDINO S/A – LOJAS DE DEPARTAMENTOS (ARMAZÉM PARAÍBA)
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF n° 0254-04/09
ORIGEM	- IFEP – DAT/SUL
INTERNET	- 10/11/2009

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0298-11/09

**EMENTA:** ICMS. 1. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Comprovado tratar-se de operações de remessa para demonstração com o respectivo retorno dentro do mesmo período mensal de apuração, cujas efetivas operações de saídas foram tributadas regularmente. Infração não caracterizada. 2. ESTORNO DE DÉBITO. Comprovado tratar-se de remessas para demonstração com débito do imposto escriturado nos livros fiscais próprios, cujos retornos se davam dentro do mesmo período mensal de apuração sem destaque do ICMS. Sendo assim, os valores anteriormente debitados foram estornados sem qualquer prejuízo ao erário estadual. Infração não caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício, previsto no art. 169, I, “a”, item 1, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0254-04/09, que julgou Improcedente o Auto de Infração, o qual exige o débito no montante de R\$ 1.135.338,78, decorrente da constatação de:

1. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 814.199,15, em razão de ter praticado operações de saídas internas de mercadorias tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, consignadas como Demonstração, tendo como destinatário estabelecimento não inscrito do próprio contribuinte, nos meses de abril a dezembro de 2004;
2. Efetuou estorno de débito de ICMS, no valor de R\$ 321.139,63, em desacordo com a legislação, relativo às operações de venda fora do estabelecimento sem autorização, nos meses de março a dezembro de 2004.

A Decisão recorrida, inicialmente, ressaltou que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal, à ampla defesa do contribuinte e ao contraditório, os quais foram exercidos plenamente, uma vez que o sujeito passivo demonstrou total conhecimento da infração, a qual está fundamentada em demonstrativos analíticos e documentos fiscais. Assim, rechaçou as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado.

No mérito, quanto à infração 1, na Decisão recorrida foi consignado que:

*No caso em tela, o contribuinte promoveu remessa para demonstração, em cidades circunvizinhas do município de Barreiras, sede do estabelecimento autuado, nos termos do art. 599, RICMS/BA, prevendo o dispositivo a “suspensão da incidência do ICMS nas saídas internas de mercadorias, bem como nos subsequentes retornos reais ou simbólicos ao estabelecimento de origem, quando enviadas, a título de demonstração, por estabelecimento comercial ou industrial, inclusive com destino a consumidor ou usuário final”.*

*A princípio, as saídas de materiais destinados à demonstração (com posterior retorno) não passam de simples remessas para exame ou divulgação do bem, não se enquadrando no conceito de operação jurídica ou de mercadorias para fins da composição da regra matriz do ICMS. No entanto, diante da necessidade de estabelecer algum controle na circulação das mercadorias no território nacional, os Estados têm tributado tais operações, momente quando se tratam de operações interestaduais. Nesse norte, o art. 599, RICMS/BA*

estabeleceu a suspensão da incidência do ICMS, obedecidos alguns critérios definidos na norma, e apenas para as saídas internas.

O direito, contudo, no caso presente, não assiste aos autuantes. As saídas por eles alcançadas, sob a presunção de que se tratavam da prática de operações tributadas, consideradas como não tributadas, consignadas como remessas para demonstração, mas que estariam se referindo à remessa para vendas fora do estabelecimento, não se confirmam através dos exames efetuados nos documentos que instruem a presente exação.

Constatou que o sujeito passivo fez juntar aos autos provas de que as saídas em demonstração efetivamente retornam ao estabelecimento, no prazo da legislação regente (Decreto 6.284/97 RICMS/BA – art. 599, § 2º), abaixo transcrito:

§ 2º A suspensão prevista neste artigo é condicionada a que as mercadorias retornem real ou simbolicamente ao estabelecimento de origem, dentro de 60 dias, contados da data da saída, se nesse prazo não for realizada a transmissão de sua propriedade, sendo que esse prazo não poderá ser prorrogado.

Ao final de cada período, o autuado emite nota fiscal de entrada em correspondência a cada nota fiscal anterior de remessa para demonstração, colocando no corpo da nota de entrada, retorno de demonstração, o nº da nota fiscal de remessa equivalente. Podemos observar tal procedimento nos documentos a seguir anunciados, todos escriturados regularmente nos livros fiscais próprios:

Remessa para demonstração – Notas fiscais 147 (fl. 705); 365 (fl. 707); 525 (fl. 708); 2021 (fl. 749), 3989 (fl. 2329) com os respectivos retornos constantes nos documentos fiscais abaixo:

Retorno de demonstração – Notas fiscais 270 (fl. 804); 275 (fl. 804); 693 (fl. 812); 2170 (fl. 721); 4239 (fl. 2469).

Além disso, os 12.000 documentos catalogados pelo autuado foram acostados ao processo, organizados por cidades de destino dos produtos alvos das remessas, juntando-se cópias das notas fiscais de remessa, retorno da demonstração, além dos cupons fiscais referente às vendas efetivamente efetuadas. Apresenta ainda o sujeito passivo demonstrativo de fls. 146/153, contendo todas as saídas por remessa para demonstração, retornos respectivos, sem incidência do ICMS, além das vendas efetuadas com a discriminação dos documentos fiscais que lhes deram origem, mês a mês e a cada cidade, onde tenha havido as mencionadas remessas.

Desta forma, resta descaracterizada a exigência de ICMS contida na inicial, uma vez que os valores das saídas do estabelecimento autuado, no período de abril a dezembro 2004, sintetizadas no demonstrativo de fl. 11, capturadas do livro RICMS do contribuinte, cópias anexadas às fls. 45, 29, 23, 12, 50, 56, 68, 62 e 39 com CFOP 5.912, se referem à remessa de mercadorias para demonstração, cujas saídas internas têm suspensão de incidência do ICMS.

Poderiam ser objetos de questionamento as remessas para demonstração feitas para as cidades circunvizinhas da sede do estabelecimento autuado, mas já nos Estados de Goiás e de Tocantins, não alcançadas pela suspensão o art. 599, RICMS. Ocorre que os autuantes não identificaram em seus demonstrativos tal circunstância e ainda porque as saídas interestaduais também retornaram juntamente com as saídas internas, regularmente escrituradas nos livros fiscais próprios, conforme melhor será discutido quando da análise da infração 02, não persistindo imposto a ser recolhido.

Já quanto à infração 2, ressalta a JJF que:

Novamente, após análise dos vários documentos e demonstrativos acostados ao processo, verifico que os valores arguidos são originados das operações que o sujeito passivo denominou REMESSA PARA VENDA FORA DO ESTABELECIMENTO – CFOP 5.904 e 6.904. Na realidade tais operações ocorreram de forma semelhante com a situação descrita na infração 01 e se referem à mesma remessa para demonstração, cujas saídas são destinadas às cidades do oeste baiano, além das saídas interestaduais para as cidades localizadas nos Estados de Goiás e Tocantins. As citadas saídas ocorriam como remessa para venda fora do estabelecimento, com destaque do ICMS; o retorno se dava dentro do próprio mês da remessa, com natureza da operação retorno de remessa para venda fora do estabelecimento com CFOP 1.904 e 2.904, sem destaque do ICMS.

As remessas e respectivos retornos em questão foram examinados a partir dos documentos trazidos aos autos pelo sujeito passivo, podendo, à guisa de exemplo, citar as operações consubstanciadas nas notas fiscais a seguir, todos escrituradas regularmente nos livros fiscais próprios:

a) Remessa para venda fora do estabelecimento – Notas fiscais 158 (fl. 11.913); 767 (fl. 11.925); 1928 (fl. 12.000); 3734 (fl. 12.094), 188 (fl. 11.421); 3483 (fl. 11.466); 1905 (fl. 10.658); 3648 (fl. 10.707); 4151 (fl. 10.725); 2893 (fl. 9677) com os respectivos retornos constantes nos documentos fiscais abaixo:

b) Retorno de remessa para venda fora do estabelecimento – Notas fiscais 130 (fl. 12.117); 526 (fl. 12.129); 2051 (fl. 12206); 3530 (fl. 12.300); 182 (fl. 11.489); 3549 (fl. 11.565); 2088 (fl. 10.789); 3.666 (fl. 10.838); 4538 (fl. 10.864); 3.106 (fl. 9819).

As notas fiscais das operações de retorno não continham destaque do imposto e, para resolver o imposto indevidamente destacado quando da remessa anterior, lançado nos livros fiscais próprios, o sujeito passivo

*fazia, no final do mês, lançamento como crédito de imposto, no valor equivalente ao somatório das operações de remessa.*

*Assim, os valores creditados pelo autuado, efetivamente, faziam referências aos mesmos valores lançados como débito fiscal nos períodos respectivos. Não causou nenhum prejuízo ao erário, uma vez que as operações consideradas como remessa para vendas fora do estabelecimento, foram objeto de retorno nos mesmos valores, relacionadas às mesmas mercadorias e dentro do mesmo mês.*

*Novamente, à guisa de exemplo, e após detidos exames nos documentos apresentados pelo autuado, constatamos os lançamentos fiscais, a débito e à crédito, no seu livro Registro de Apuração de ICMS onde foram apurados os valores que foram exigidos nesta infração.*

*a) Valores debitados no RICMS – março/2004 R\$ 351,92 (fl. 670); abril/2004 R\$ 27.239,05 (fl. 673); maio/2004 R\$ 29.696,71 (fl. 676); junho/2004 R\$ 41.843,71 (fl. 679).*

*b) Valores creditados (estorno de débito) no RICMS – março 2004 R\$ 351,92 (fl. 672); abril 2004 R\$ 27.239,05 (fl. 675); maio/2004 R\$ 29.696,71 (fl. 678); junho/2004 R\$ 41.843,71 (fl. 681).*

*É cediço que o lançamento é procedimento administrativo vinculado que determina a matéria tributável e identifica o sujeito passivo, o montante do crédito, nos termos do art. 142, CTN, é também certo que somente seja efetuado nos exatos termos da lei e sua consecução deve respeitar os critérios da lei, sem margem de discreção dentro do qual o preposto fiscal possa por razões de conveniência ou oportunidade, decidir entre lançar ou não, ou lançar valor maior ou menor, segundo sua avaliação discricionária. O lançamento tributário somente surge da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Surgindo, a constituição do crédito há de ser feita de forma clara, inofismável e legítima.*

*Posto, isso, também resta descaracterizada a exigência contida na infração 02, uma vez que os estornos procedidos na escrita fiscal do contribuinte encontram lógica na forma como foi montado o seu negócio, sem causar prejuízo ao erário, sem fazer surgir o fato gerador da obrigação tributária. Ainda que alguns procedimentos possam ser combatidos, não existiram conduta capaz de fazer nascer a obrigação tributária e o consequente crédito pelo lançamento.*

Diante de tais considerações, a JJF julgou improcedente o Auto de Infração, recorrendo de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, conforme previsto pelo art. 169 do RPAF.

## VOTO

Da análise do Recurso de Ofício interposto, verifico que a Decisão recorrida está correta, uma vez que, do cotejo dos demonstrativos e documentos fiscais anexados aos autos, se comprova a insubsistência das infrações, senão vejamos:

Quanto à primeira infração, relativa à exigência do ICMS, no valor de R\$ 814.199,15, sob a acusação de ter praticado operações de saídas internas de mercadorias tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, consignadas como Demonstração, tendo como destinatário estabelecimento não inscrito do próprio contribuinte, nos meses de abril a dezembro de 2004, conforme foi bem salientada na Decisão recorrida, a presunção de que estariam se referindo à remessa para **vendas** fora do estabelecimento, não se confirma através dos exames efetuados nos documentos que instruem a presente infração, pois o sujeito passivo provou que as saídas em demonstração efetivamente retornaram ao estabelecimento, dentro do prazo de 60 dias previsto para o benefício da suspensão do imposto, nos termos do art. 599, § 2º, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, uma vez que, ao final de cada período, o autuado emite nota fiscal de entrada em correspondência a cada nota fiscal anterior de remessa para demonstração, colocando no corpo da nota de entrada, retorno de demonstração, o número da nota fiscal de remessa equivalente, conforme demonstrativo de fls. 146/153, contendo todas as saídas por remessa para demonstração e retornos respectivos, sem incidência do ICMS, além das vendas efetuadas com a discriminação dos documentos fiscais que lhes deram origem, mês a mês e a cada cidade, onde tenha havido as mencionadas remessas, todos escriturados regularmente nos livros fiscais próprios, a exemplo dos seguintes documentos fiscais: Remessa para demonstração – Notas fiscais 147 (fl. 705); 365 (fl. 707); 525 (fl. 708); 2021 (fl. 749), 3989 (fl. 2329) com os respectivos retornos constantes nos seguintes documentos fiscais: Notas fiscais 270 (fl. 804); 275 (fl. 804); 693 (fl. 812); 2170 (fl. 721); 4239 (fl. 2469).

Assim, restou descaracterizada a exigência de ICMS, pois se refere à remessa de mercadorias para demonstração com o respectivo retorno, cujas saídas internas têm suspensão de incidência do ICMS.

No tocante à segunda infração, na qual se acusa o sujeito passivo de realizar o estorno de débito de ICMS, no valor de R\$ 321.139,63, em desacordo com a legislação, relativo às operações de venda fora do estabelecimento sem autorização, nos meses de março a dezembro de 2004, restou comprovado que tais operações se referem à mesma remessa para demonstração, cujas saídas são destinadas às cidades do oeste baiano, além das saídas interestaduais para as cidades localizadas nos Estados de Goiás e Tocantins, cujas saídas ocorriam como remessa para venda fora do estabelecimento, com destaque do ICMS e o retorno se dava dentro do próprio mês da remessa, com natureza da operação retorno de remessa para venda fora do estabelecimento com CFOP 1.904 e 2.904, contudo, sem destaque do ICMS.

Para anular o imposto debitado nos livros fiscais próprios, no final do mês, o sujeito passivo lançava como crédito de imposto o valor equivalente ao somatório dos débitos das operações de remessa, como constatou a JJF ao afirmar que “os valores creditados pelo autuado, efetivamente, faziam referências aos mesmos valores lançados como débito fiscal nos períodos respectivos”, sendo que “Não causou nenhum prejuízo ao erário, uma vez que as operações consideradas como remessa para vendas fora do estabelecimento, foram objeto de retorno nos mesmos valores, relacionadas às mesmas mercadorias e dentro do mesmo mês”.

O art. 112, § 2º, do RICMS/BA estabelece que:

*Art. 112. O débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.*

[...]

*§ 2º É vedada a restituição ou a autorização para aproveitamento como crédito fiscal, ao estabelecimento remetente, do valor do imposto que tiver sido utilizado como crédito pelo estabelecimento destinatário, a menos que se comprove que o mesmo procedeu ao estorno do respectivo valor.* (Grifo nosso).

No caso presente, restou comprovado que, nas operações sob análise, o estabelecimento destinatário é o próprio remetente, pois se trata de operação de remessa para demonstração com o respectivo retorno dentro do prazo legal, cujo documento fiscal consigna o próprio remetente como destinatário das mercadorias. Logo, passível do estorno do débito fiscal, uma vez que o valor do imposto não foi utilizado como crédito fiscal pelo destinatário.

Diante de tais considerações, comungo com o entendimento exarado na Decisão recorrida de que também restou descaracterizada a exigência contida na infração 2, por não existir conduta capaz de fazer nascer a obrigação tributária e o consequente crédito pelo lançamento.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, impetrado pela 4ª JJF, pois entendo que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer modificação.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 269191.0016/08-1, lavrado contra CLAUDINO S/A. - LOJAS DE DEPARTAMENTO (ARMAZÉM PARAÍBA).

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2009.

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

ANGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA - REPR. DA PGE/PROFIS