

A. I. N° - 232133.0501/10-3
AUTUADO - ATHENA COMÉRCIO E LOGÍSTICA DE SECOS E MOLHADOS
AUTUANTE - JOÃO PEDRO DE OLIVEIRA JUNIOR
ORIGEM - IFMT - DAT/NORTE
INTERNET - 06. 12. 2010

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0366-01/10

EMENTA: ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Nas transferências interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, o remetente deverá destacar o imposto referente à operação própria na nota fiscal, contudo, poderá adotar uma das opções previstas no art. 374 do RICMS/BA, no intuito de afastar a duplicidade de pagamento do tributo anteriormente retido e recolhido. No presente caso, a obrigação descumprida pelo autuado tem a natureza de obrigação acessória, haja vista que descabe a exigência do imposto. Aplicada a multa prevista no art. 42, inciso XXII da Lei nº 7.014/96, conforme manda o art. 157 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado no trânsito de mercadorias em 19/05/2010, exige do autuado ICMS no valor de R\$ 8.993,95, acrescido da multa de 60%, em decorrência de realização de operação com mercadorias tributáveis caracterizadas como não tributáveis. Consta na “*Descrição dos Fatos*” do Auto de Infração se referir à falta de destaque de ICMS em operação de transferência de mercadoria para outra unidade da Federação, operação tributada como não tributada, acompanhada do DANFE nº. 080, emitido em 18/05/2010, pelo autuado.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa às fls. 18 a 34, esclarecendo que é filial atacadista cuja matriz se encontra estabelecida na cidade de Goiânia, no Estado de Goiás. Acrescenta que, por uma questão de economia, adquiriu cervejas no Estado da Bahia mediante contrato de compra e venda firmado com a empresa varejista Wal Mart Brasil – WMS Supermercados do Brasil Ltda., ou no Supermercado Makro – Makro Atacadista S/A, ambas com sede em Salvador-BA.

Diz que as aquisições das cervejas pelas mencionadas empresas ocorreram com o ICMS devidamente recolhido pelo fabricante, responsável tributário, em razão da substituição tributária para frente, devendo, daí em diante, incidir somente as devidas deduções.

Observa que o ICMS foi retido antes mesmo de ter adquirido as cervejas, sendo inconstitucional exigir o ICMS mais de uma vez, tendo em vista que a Constituição Federal afasta a bitributação e a não-cumulatividade, porém, o Fisco baiano considerou que deveria ter destacado o ICMS no DANFE nº 080, mesmo reconhecendo que a operação não é tributada.

Registra que está trazendo aos autos o DANFE nº 080 e várias notas f praticadas no mês de maio de 2010, onde comprova que já nas compras ao Supermercado Makro ou Wall Mart não há incidência de ICMS, mas

Alega a existência de excesso de tributação, tendo a exigência fiscal caráter confiscatório, portanto, inconstitucional. Sustenta que a simples movimentação física das mercadorias entre filial e matriz não constitui fato gerador do ICMS, conforme inclusive a Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça, que reproduz. Cita e transcreve, também, posições doutrinárias de Geraldo Ataliba, Horácio Villen Neto, assim como, decisões do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, nesse mesmo sentido.

Evoca, ainda, o princípio da não cumulatividade do ICMS e da “bitributação”, afirmando que o Fisco está lhe exigindo dados inexistentes, por pretender ver destacado nos DANFES o ICMS, base de cálculo e outros dados referentes à mera circulação da mercadoria, onde não há incidência do imposto, sendo absurdo exigir a base de cálculo e outros, já que o referido tributo foi retido pela indústria cervejeira fabricante das mercadorias. Cita e reproduz ensinamento de Ives Gandra da Silva Martins, bem como o voto do Min. Célio Borja no julgamento do RE 111.757/SP.

Prosseguindo, registra que, apesar de nada constar no Auto de Infração quanto ao Protocolo 11/91, cabe afastar sua incidência no presente caso, por representar um abuso e uma afronta ao ordenamento jurídico pátrio, ao exigir uma nova retenção, o que implica em cumulatividade e bitributação. Cita e transcreve lição de Roque Antônio Carrazza sobre a não-cumulatividade do ICMS.

Destaca, ainda, o fato de se tratar de empresa atacadista, assim como o estabelecimento matriz, cujo objeto é a comercialização de bebidas, conforme contrato social, valendo dizer que as cervejas não são adquiridas para consumo final, mas sim para comercialização, descabendo inclusive a cobrança da diferença de alíquotas, conforme o art. 155, §2º, VII, “a” e “b” da Constituição Federal.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja anulado, pelas razões apresentadas.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 77 a 80, esclarecendo que foi apresentado ao Fisco no dia 19/05/2010 o DANFE nº 80 emitido pelo autuado, sendo constatada a falta de destaque do imposto em operação tributada, caracterizada como não tributada, inclusive o ICMS sobre transporte, em transferência interestadual de mercadorias (cervejas) para outro estabelecimento localizado no Estado de Goiás.

Salienta que o autuado está inscrito no Estado da Bahia, com a atividade de comércio atacadista e forma de apuração do imposto conta corrente fiscal, conforme documento de fl. 08.

Diz que, efetivamente, as mercadorias (cervejas) constantes no DANFE nº 80, estão sujeitas a sistemática da substituição tributária, com previsão no art. 353 do RICMS/BA, como também no Protocolo 11/91 dos quais são signatários o Estado da Bahia e de Goiás.

Salienta que, inexiste na legislação do ICMS, dispositivo que desonere o autuado de tributar as mercadorias em relação à operação própria em transferência para outro Estado, no caso, Goiás. Cita e transcreve o art. 4º da Lei nº 7.014/96, nesse sentido.

Afirma que a lei prescreve que as transferências de mercadorias entre filial e matriz ou vice-versa, estão sujeitas a tributação do ICMS.

Observa que, não cabe ao órgão administrativo avaliar decisões judiciais de outros casos concretos ou inconstitucionalidades, conforme o art. 167 do RPAF/BA. Diz, ainda, que as questões doutrinárias servem a ciência jurídica e seus embates de idéias, não alcançando de forma direta o Direito posto.

Assevera que a sistemática da substituição tributária não desonera o defendant de efetuar a devida tributação das cervejas sobre a operação própria, mas também prescrevem procedimentos ao contribuinte para recuperação do imposto debitado, que comprovadamente foram tributadas anteriormente, em cumprimento ao princípio da não cumulatividade, nesse sentido, as disposições do art. 374 do RICMS/BA.

Finaliza mantendo o Auto de Infração.

ACÓRDÃO JJF Nº 0366-01/10

VOTO

O Auto de Infração em lide, lavrado no trânsito de mercadorias, imputa ao autuado o cometimento de infração à legislação do ICMS, decorrente da realização de operação com mercadorias tributáveis caracterizada como não tributáveis.

Inicialmente, verifico que o lançamento de ofício em lide foi realizado em conformidade com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, especialmente o seu art. 39, estando claramente identificada a infração, o infrator, o montante da base de cálculo, o que permitiu o exercício do direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte. Noto que o impugnante teve conhecimento tempestivo da ação fiscal e do demonstrativo elaborado pelo autuante. Inexistem vícios ou falhas que inquinem de nulidade o Auto de Infração, portanto, inociorrendo qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

No que diz respeito à alegação defensiva de que a exigência fiscal tem caráter confiscatório, portanto, inconstitucional, consigno que este órgão julgador não tem competência para declarar a inconstitucionalidade ou negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, a teor do art. 125, I e III do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, Lei nº 3.956/81, motivo pelo qual a alegação defensiva não pode ser apreciada.

Do exame das peças que compõem o presente processo, verifico que a autuação foi originada pela ausência de destaque do ICMS relativo à operação própria no DANFE nº 80, emitido pelo autuado estabelecido no Estado da Bahia com destino ao seu estabelecimento localizado no Estado de Goiás, referente à operação de saídas de mercadorias – cervejas – em transferência.

Portanto, apesar de as mercadorias acobertadas pelo referido documento fiscal, no caso, cervejas, estarem sujeitas ao regime de substituição tributária, tanto nas operações internas quanto nas operações interestaduais, sendo ambos os Estados – Bahia e Goiás -, signatários do Protocolo nº. 11/91, a exigência fiscal de que cuida o Auto de Infração em exame, diz respeito, exclusivamente, a realização de operação com mercadorias tributáveis caracterizadas como não tributáveis, sendo exigido o imposto referente à operação própria realizada pelo autuado.

Vale dizer que, em nenhum momento o lançamento de ofício exige o ICMS referente à substituição tributária, cuja responsabilidade pela retenção e recolhimento é atribuída ao autuado, conforme estabelece o Protocolo nº 11/91, mesmo porque não poderia haver tal exigência pelo Estado da Bahia por ilegitimidade ativa, haja vista que o imposto retido constitui crédito tributário do Estado de Goiás.

Constato que o impugnante alega que adquiriu as mercadorias (cervejas) no Estado da Bahia, em empresas varejistas da cidade de Salvador e que estas já vieram com o imposto recolhido, pois, fazem parte da substituição tributária para frente, e que a simples movimentação física das mercadorias entre filial e matriz – transferência - não constitui fato gerador do ICMS.

Noto também que o autuante contesta o argumento defensivo, afirmando que, inexiste na legislação do ICMS, dispositivo que desonere o autuado de tributar as mercadorias em relação à operação própria em transferência para outro Estado.

Conforme dito acima, a exigência fiscal diz respeito ao imposto referente à operação própria realizada pelo autuado, não tendo nenhuma afetação na análise do presente caso, se houve ou não substituição tributária na aquisição interna, o que encerraria a fase de tributação.

Em verdade, a discussão está adstrita ao fato de ser cabível ou não a exigência do ICMS, em razão de ter o autuado realizado operação com mercadorias tributáveis considerada não tributáveis, não destacando o imposto no documento fiscal, sob o argumento de não haver incidência nas operações de transferência, por se tratar de simples movimentação física de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa.

Nos termos da legislação do ICMS, especialmente a Lei Estadual nº 3.956/81, que dispõe sobre a aplicação do imposto sobre operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos d

regramento oriundo da Lei Complementar nº 87/96, o que afasta, sob o aspecto de aplicação da legislação do ICMS, qualquer discussão sobre o tema, inclusive, as citações doutrinárias e jurisprudenciais invocadas pelo impugnante, valendo observar que se trata de matéria pacificada no âmbito deste CONSEF.

Assim, ultrapassada a questão sobre a incidência do ICMS nas operações de transferência, cabe analisar se é cabível ou não a exigência fiscal de que trata o Auto de Infração em lide.

O art.374 do RICMS/BA, apesar de estabelecer os procedimentos que devem ser adotados pelo contribuinte nos casos de remessa de mercadorias que já tenham sido objeto de substituição tributária, também cuida dos procedimentos referentes à operação própria, conforme se verifica na transcrição abaixo:

“Art. 374. Para atender ao disposto no artigo anterior, se as mercadorias já tiverem sido objeto de antecipação do imposto, por força de convênio ou protocolo ou por determinação da legislação interna, observar-se-á o seguinte:

I - na Nota Fiscal que acompanhará as mercadorias, além do destaque do ICMS relativo à operação própria, devido a este Estado, deverá ser efetuada a retenção do imposto a ser recolhido em favor da unidade federada de destino das mercadorias, que será calculada na forma prevista no respectivo convênio ou protocolo, atendidas as formalidades previstas nos mesmos;

II - a fim de que não se configure duplicidade de pagamento do tributo, observado o disposto no § 6º do art. 512-B:

a) o remetente utilizará como crédito fiscal o imposto incidente na operação de aquisição mais recente das mesmas mercadorias, no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos" do Registro de Apuração do ICMS, total ou proporcionalmente, conforme o caso;

b) para efeito de ressarcimento do imposto anteriormente retido, o remetente emitirá outra Nota Fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do respectivo fornecedor que tenha retido originariamente o imposto, contendo as seguintes indicações, nos campos próprios, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto (Conv. ICMS 56/97):

1 - o nome, o endereço, o CGC e a inscrição estadual do fornecedor;

2 - como natureza da operação: "Ressarcimento de ICMS";

3 - a identificação da Nota Fiscal de sua emissão referida no inciso I, que tiver motivado o ressarcimento;

4 - o número, a série, se houver, e a data do documento fiscal de aquisição da mercadoria;

5 - o valor do ressarcimento, que corresponderá ao valor do imposto retido, constante na Nota Fiscal de aquisição correspondente à última entrada das mercadorias total ou proporcionalmente, conforme o caso;

6 - a declaração: "Nota Fiscal emitida para efeito de ressarcimento, de acordo com a cláusula terceira do Convênio ICMS 81/93";

c) serão enviadas ao fornecedor:

1 - a 1ª via da Nota Fiscal de ressarcimento (alínea anterior);

2 - cópia da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE) referente ao recolhimento do ICMS-fonte referido no inciso I;

3 - cópias reprográficas dos documentos fiscais referidos nos itens 3 e 4 da alínea anterior;

d) o estabelecimento fornecedor que, na condição de responsável por a retenção do imposto, ao receber a 1ª via da Nota Fiscal emitida p/ termos da alínea "b", visada na forma do inciso VII, poderá deduzir

próximo recolhimento a ser feito à unidade federada do contribuinte que tiver direito ao ressarcimento (Conv. ICMS 56/97);

e) a Nota Fiscal de ressarcimento será escriturada:

1 - pelo emitente, no Registro de Saídas, utilizando-se apenas as colunas "Documentos Fiscais" e "Observações", fazendo constar nesta a expressão "Ressarcimento de imposto retido";

2 - pelo destinatário do documento, sendo estabelecido neste Estado, no Registro de Apuração do ICMS, em folha subsequente à destinada à apuração do imposto referente às operações próprias, destinada à apuração do imposto por substituição tributária (art. 363), no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos", com a expressão "Ressarcimento de imposto retido";

III - em substituição ao procedimento recomendado no inciso anterior, poderá o contribuinte utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, a serem lançados no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos" do Registro de Apuração do ICMS;

IV - em substituição aos procedimentos recomendados nos incisos II e III, poderá o contribuinte estornar o débito fiscal relativo à saída, destacado no documento fiscal emitido na forma do inciso I, no quadro "Crédito do Imposto - Estornos de Débitos" do Registro de Apuração do ICMS;

V - o valor do ICMS retido por substituição tributária a ser resarcido não poderá ser superior ao valor retido quando da aquisição do respectivo produto pelo estabelecimento;

VI - quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento proporcional à quantidade saída;

VII - a Nota Fiscal emitida para fim de ressarcimento deverá ser visada pelo órgão fazendário em cuja circunscrição se localize o contribuinte, acompanhada de relação discriminando as operações interestaduais, salvo as operações com combustíveis e lubrificantes, cujas notas fiscais deverão ser visadas pela COPEC;

VIII - as cópias das GNRs relativas às operações interestaduais que geraram o direito ao ressarcimento serão apresentadas ao órgão fazendário em cuja circunscrição se localize o contribuinte, no prazo máximo de 10 dias após o pagamento;

IX - na falta de cumprimento do disposto no inciso anterior, o órgão fazendário não deverá visar nenhuma outra Nota Fiscal de ressarcimento do contribuinte omitido, até que se cumpra o exigido."

Conforme o dispositivo regulamentar acima reproduzido, o contribuinte tem três opções no intuito de afastar a duplicidade de pagamento do tributo - aventada inclusive pelo impugnante -, destacado no documento fiscal relativo à operação própria. Ou seja, o remetente poderá utilizar como crédito fiscal o imposto incidente na operação de aquisição mais recente das mesmas mercadorias, total ou proporcionalmente, conforme o caso, ou utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, a serem lançados no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos" do Registro de Apuração do ICMS. Poderá, ainda, em substituição aos procedimentos acima referidos estornar o débito fiscal relativo à operação própria, destacado na Nota Fiscal que acompanhará as mercadorias, lançando no quadro "Crédito do Imposto - Estornos de Débitos" do Registro de Apuração do ICMS.

Portanto, apesar de estar obrigado a destacar o imposto referente à operação própria, o contribuinte poderá anular o débito fiscal adotando quaisquer dos procedimentos previstos no art. 374 do RICMS/BA, acima referidos.

Observe-se que a opção do inciso IV do art. 374 do RICMS/BA acima dada quanto à inexigibilidade do imposto, quando estabelecido

relativo à saída, destacado no documento fiscal emitido na forma do inciso I, no quadro "Crédito do Imposto - Estornos de Débitos" do Registro de Apuração do ICMS.

Ora, se pode o contribuinte *estornar o débito fiscal relativo à saída, destacado no documento fiscal emitido*, resta evidente que descabe a exigência do imposto, conforme o Auto de Infração em lide.

Na realidade, a obrigação descumprida pelo autuado tem a natureza de obrigação acessória, haja vista que descabe a exigência do imposto - obrigação principal-, motivo pelo qual, nos termos do art. 157 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, abaixo reproduzido, aplica a multa no valor de R\$ 50,00, prevista no art. 42, inciso XXII da Lei nº.7.014/96:

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

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232133.0501/10-3, lavrado contra **ATHENA COMÉRCIO E LOGÍSTICA DE SECOS E MOLHADOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50,00**, prevista no artigo 42, inciso XXII da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios, na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR