

**PROCESSO** - A. I. Nº 206828.0002/09-2  
**RECORRENTES** - NORSA REFRIGERANTES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDOS** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e NORSA REFRIGERANTES LTDA.  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 2º JJF nº 0131-02/10  
**ORIGEM** - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 12/04/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0072-12/12

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) BENS DO ATIVO IMOBILIZADO – CREDITAMENTO À RAZÃO DE 1/48 POR MÊS. Provada a utilização do crédito total destacado nas Notas Fiscais de aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente do estabelecimento, sem observar que a apropriação do crédito deveria ser feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês. Infração comprovada. b) AQUISIÇÕES DE MATERIAL DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. ÓLEO DIESEL PARA CONSUMO EM FROTA DE CAMINHÕES PRÓPRIA. O Parecer GECOT nº 11741/2006 revogou o Regime Especial concedido através do Parecer GECOT nº 3850/2002, e relativo à apropriação de 91,34% do crédito fiscal relativo ao ICMS incidente nas aquisições de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos empregados na prestação interna de serviços de transporte de mercadorias. Ocorre que a referida revogação somente ocorreu em 04/10/2006, enquanto que os fatos geradores são relativos aos exercícios 2004 e 2005, ou seja, anteriores a revogação. Infração insubstancial. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Os equívocos apontados pela defesa foram corrigidos na informação fiscal, à qual foram anexados novos demonstrativos com valores reduzidos em razão das correções efetuadas. Infração parcialmente subsistente. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. b) MATERIAL DE USO E CONSUMO. O art. 146 da Constituição especifica genericamente o papel da lei complementar sobre matéria tributária para os três níveis de governo. Para o ICMS, especificamente, a Carta, no art. 155, § 2º, XII, relaciona as matérias em relação às quais cabe à lei complementar preordenar a disciplina a ser fixada pela legislação ordinária. O fato de determinada matéria não ter sido regulada por lei complementar não impede os Estados de normatizá-la, fazendo uso de sua competência constitucional, desde que não se trate de matéria que deva, necessariamente, ser objeto de lei complementar ou de resolução do Senado. A diferença de alíquotas é prevista no art. 155, § 2º, VIII, da Constituição. O art. 4º, XV, e o art. 17, XI, da Lei nº 7.014/96 têm plena validade formal e material.

Refeitos os cálculos em relação ao item. **a) BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO.** Infração parcialmente caracterizada. Mantida integralmente o item relativo ao material de consumo. Infração subsistente. **4. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA.** Fato provado. Este órgão de julgamento não tem competência para apreciar questões de constitucionalidade. Não acolhida a preliminar de decadência suscitada de ofício (janeiro a junho/04). Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto ao mérito em relação à infração 4. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interpostos em face da Decisão da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/06/2009 para cobrar ICMS, no valor histórico de R\$ 288.194,54, além de multa, em decorrência do cometimento de seis infrações, a seguir transcritas:

*Infração 01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$6.117,12, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Em relação ao mês de fevereiro de 2004 a utilização verificou-se mediante lançamento no livro Registro de Entradas, das notas fiscais 274122 e 274295 com CFOP 2552 - Transferência de Bem do Ativo Imobilizado, e no período de maio/2004 a dezembro/2005, mediante lançamento no livro de RAICMS, campo Outros Créditos, com a descrição Difal s/bens do ativo imobilizado, sem maiores explicações (fls. 16 a 40).*

*Infração 02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$88.791,88, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Conforme demonstrativo anexo ao auto, que relaciona notas fiscais de aquisição de óleo diesel para consumo em frota de caminhões própria, sendo que inexiste previsão legal para utilização do crédito correspondente (fls. 41 a 44).*

*Infração 03 - Reteve e recolheu a menos o ICMS, no valor de R\$168.317,96, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Conforme demonstrativo da Auditoria da Substituição e da Antecipação Tributária, elaborados a partir dos arquivos do Sintegra apresentados pelo contribuinte, anexa a primeira e última página de cada período (fls. 45 a 97) e um CD acondicionado em envelope à folha 135, contendo arquivos em PDF com as planilhas integrais (2004 e 2005), do qual foi entregue cópia ao contribuinte mediante recibo de arquivos eletrônicos, fls. 136.*

*Infração 04 - Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$18.989,59, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, conforme demonstrativo anexo, onde se discriminam todos os documentos fiscais que deram origem ao levantamento das quantias apuradas que, confrontadas com os valores lançados no RAICMS, revelaram as diferenças a recolher abaixo indicadas, fls. 98 a 102.*

*Infração 05- Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$5.517,99, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo anexo da Auditoria de Bens de Uso e Consumo que relaciona documentos fiscais e apontam os valores apurados em confronto com os lançados no RAICMS, resultado nas quantias mensais a seguir, fls. 103 a 134.*

*Infração 06 - Multa de R\$460,00 por ter deixado de escriturar livro Fiscal. Apesar de regularmente intimado, não escriturou o livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, nem apresentou planilhas ou quaisquer elementos que o substituíssem.*

Foi apresentada defesa tempestiva às fls. 139 a 146 e manifestação de fls. 295 a 301, contestando a autuação e informação fiscal às fls. 231 a 236 e às fls. 348 a 350, rebatendo os argumentos defensivos e pedindo pela manutenção do Auto de Infração.

Concluída a instrução, a 2ª JJF assim proferiu seu voto, *in verbis*:

**“VOTO”**

*Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela para exigir imposto decorrente de 06 infrações.*

*Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pela defesa sob alegação de falha na intimação, tendo em vista que o sujeito passivo foi devidamente intimado da ação fiscal, conforme Termo de Intimação acostado à folha 12 dos autos, com ciência do contribuinte em 22/04/2009, tendo entregue os documentos e parte dos livros fiscais, tendo os autuante aplicados os roteiro de fiscalização e lavrado o Auto de Infração ora em lide, concluindo o procedimento de auditoria de forma correta, não havendo causa para nulidade.*

*Ocorre que, como bem ressaltaram os autuantes, de forma lógica e coerente, o novo Termo de Intimação, datado de 10/07/2009, decorre da demora na solução de inconsistências nos arquivos do SINTEGRA, em atendimento à Intimação para Correção de Inconsistências em Arquivos magnéticos (fls. 13), ocorreu um desdobramento da ação fiscal, ficando o resultado do Levantamento Quantitativo de Estoques, para autuação posterior, caso se confirmassem as omissões de saídas então apontadas. A fim de se evitar prejuízos ao contribuinte, com a lavratura de auto eivado de possíveis inconsistências, concedeu-se um prazo para a conferência e manifestação por parte da Fiscalizada, acerca do levantamento, que, então, apontava expressivas omissões de saídas de mercadorias. Na ocasião foi entregue ao preposto da empresa, Sr. Fábio Lamartine, um conjunto de todas as peças do levantamento, como se vê às fls. 237 a 265, anexadas a esta informação fiscal. E para dar início a nova ação fiscal, focando aspectos não contemplados na fiscalização encerrada mediante a lavratura do presente Auto de Infração – Levantamento Quantitativo de Estoques –, é que se expediu o Termo de Intimação de 10/07/2009, cuja finalidade não deve ter sido adequadamente informada ao nobre Patrono da Defesa, que, inadvertidamente, o entreviu como suposto instrumento de nulidade do feito.*

*Também não se observa qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite a decretação de nulidade.*

*No mérito, na infração 01 é imputado ao autuado ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Em relação ao mês de fevereiro de 2004 a utilização verificou-se mediante lançamento no livro Registro de Entradas, das notas fiscais 274122 e 274295 com CFOP 2552 - Transferência de Bem do Ativo Imobilizado, e no período de maio/2004 a dezembro/2005, mediante lançamento no livro de RAICMS, campo Outros Créditos, com a descrição Difal s/bens do ativo imobilizado, sem maiores explicações (fls. 16 a 40).*

*Em sua defesa o contribuinte não nega que utilizou o crédito total destacado nas Notas Fiscais de aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente do estabelecimento. Entretanto, alega que passados quarenta e oito meses contados da data da entrada dos bens no seu estabelecimento, o aproveitamento do citado crédito fiscal teria obedecido a forma prescrita na Lei Complementar 87/96, bem como ao preceito do artigo 93 parágrafo 17 do RICMS/BA.*

*A alegação defensiva não pode ser acolhida, uma vez que, ao se creditar no primeiro mês, de todo o valor do crédito fiscal, de forma indevida, o contribuinte deixou de recolher o ICMS respectivo ao valor correspondente à 47/48, ou seja, quase o valor total. Sobre esse valor é devido multa e acréscimos legais que não foram recolhido pelo autuado, causando prejuízo ao Erário Público Baiano.*

*Devo ressaltar que o procedimento do contribuinte contrariou frontalmente as regras prescritas na legislação, especialmente, o art. 93, § 17, I, *in verbis*:*

*“Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:”*

*“§ 17. O Uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, ocorridas a partir de 1º/01/2001 fica sujeito as seguintes disposições (Lei nº. 7710).”*

*“I – a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento,”*

*Assim, entendo que a infração 01 restou caracterizada, pois foi comprovada a utilização do crédito total destacado nas Notas Fiscais de aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente do estabelecimento, sem observar que a apropriação do crédito deveria ser feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, não havendo nenhuma ilegalidade na autuação.*

***Na infração 02 é imputado ao autuado ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.***

*Para embasar sua autuação o auditor acostou aos autos, fls. 41 a 44, demonstrativo onde relaciona notas fiscais de aquisição de óleo diesel para consumo em frota de caminhões própria.*

*Em defesa o sujeito passivo não nega que os créditos objeto da glosa são relativos às suas aquisição de óleo diesel, consumido pela frota própria de caminhões, utilizada exclusivamente na entrega de produtos e mercadorias vendidos pela impugnante ao universo de clientes estabelecidos no Estado da Bahia, de óleo diesel para consumo em frota de caminhões própria.*

*Alega a defesa que é inadmissível restringir o creditamento do ICMS fora das situações previstas no artigo 155, parágrafo 2º, inciso II, da CFB. Entretanto, tal alegação defensiva pertinentes à inconstitucionalidade da vedação do direito aos referidos créditos fiscais não podem ser apreciadas por este colegiado, pois, ao teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99, a apreciação da inconstitucionalidade da legislação tributária estadual não se inclui na competência deste órgão julgador. Ressalta que seu procedimento foi amparado no Regime Especial concedido mediante do Parecer GECOT nº 3850/2002.*

*É verdade que o procedimento do sujeito passivo, em relação ao aproveitamento dos créditos em questão, foi no Regime Especial concedido mediante do Parecer GECOT nº 3850/2002. Tal regime possibilitava à apropriação de 91,34% do crédito fiscal relativo ao ICMS incidente nas aquisições de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos empregados na prestação interna de serviços de transporte de mercadorias.*

*Ocorre que o referido Regime Especial foi REVOGADO, mediante Parecer GECOT nº 11741/2006, somente em 04 de outubro de 2006, enquanto que os fatos geradores são relativos aos exercícios 2004 e 2005, ou seja, anteriores a revogação.*

*Também é verdade o argumento trazido durante a sustentação oral, de que a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, mediante Acórdão nº 0411-12/06, ao analisar a mesma matéria em outro Auto de Infração lavrado compra a mesma empresa, entendeu ser improcedente a autuação,*

*Ante ao acima exposto, entendo que a infração em tela é improcedente.*

***Na infração 03 é imputado ao autuado reter e recolher a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.***

*Consta ainda da acusação, que a mesma se encontra em conformidade com o demonstrativo da Auditoria da Substituição e da Antecipação Tributária, elaborados a partir dos arquivos do Sintegra apresentados pelo contribuinte, anexas as primeira e última páginas de cada período (fls. 45 a 97) e um CD acondicionado em envelope à folha 135, contendo arquivos em PDF com as planilhas integrais (2004 e 2005), do qual foi entregue cópia ao contribuinte mediante recibo de arquivos eletrônicos, fls. 136.*

*Em sua peça defensiva inicial, o sujeito passivo observa que no período autuado, fevereiro de 2004 a dezembro de 2005, a pauta fiscal que fixava valores para cálculo da retenção do ICMS por substituição relativo às operações internas, estava contida na Instrução Normativa nº 23/03, a qual estabelecia que “Na hipótese de operações tributadas com refrigerantes acondicionados em embalagens que possuam volumes distintos dos previstos neste anexo, considerar-se-á, como base de cálculo, o valor proporcional ao conteúdo imediatamente inferior ao mesmo tipo de embalagens indicado nesta Instrução Normativa”.*

*Argumenta que no tocante às saídas internas do produto da embalagem 200 ml - garrafa retornável, não discriminado no ANEXO ÚNICO da Instrução Normativa nº 23/03, o valor de pauta utilizado no levantamento fiscal foi de R\$ 5,68 por dúzia, fixado para o refrigerante de 261 a 360 ml, indicado no sub-item 16.01 - do inciso I - garrafa de vidro retornável. Pois bem, sem que tenha sido adotada a regra da proporcionalidade referida na Instrução Normativa em comento, seguramente houve equívoco no cálculo dos auditores fiscais quanto ao imposto reclamado por efeito da presente infração. Salienta que a saída do produto guaraná simba 600 ml, foi calculada no ano de 2005, pela pauta de R\$ 10,00, por dúzia, quando, efetivamente, desde maio de 2003 até fevereiro de 2006, o valor da pauta por dúzia ficou sempre em R\$ 8,40, conforme indicado no sub-item 16.05 - do inciso III - garrafa econômica da mencionada Instrução Normativa.*

*Os autuantes informaram que, por diversas vezes tentaram dirimir as dúvidas que surgiram quanto ao real conteúdo das diversas embalagens e apresentações de refrigerantes, dadas as inúmeras de descrição insuficientes para se determinar, com precisão, ora a quantidade por embalagem, ora os ML (mililitros) por garrafa, ora a natureza da embalagem, se retornável ou não. O certo é que no processo fiscalizatório muitas correções foram feitas, fugindo ao controle, porém, as duas embalagens apontadas na impugnação, relacionadas com os produtos de 200 ml e com o Guarana Simba em garrafa econômica de 600 ml, acerca das quais foram procedidas as devidas correções, aplicando-se, inclusive, a proporcionalidade, como reclamado pelo autuado, em relação ao primeiro. Em decorrência, o valor total da Infração 03, que era de R\$ 168.317,96, ficou reduzido a R\$ 74.857,37.*

Acolho os novos levantamentos revisado na 1ª informação fiscal, às folhas 261 a 278, e novo demonstrativo de débito à folha 266, uma vez que alegações defensivas são pertinente, conforme reconheceram os próprios autuantes, além do fato que os mesmos foram entregues ao sujeito passivo e em sua nova manifestação defensiva não apresentou nenhuma impugnação, reconhecendo que os auditores procederam as correções relacionadas ao produto da embalagem 200 ml - garrafa retornável, bem como referentes ao produto guaraná simba 600 ml, garrafa econômica.

Assim, entendo que a infração 03 restou parcialmente caracterizada, no valor de R\$ 74.857,37, conforme abaixo:

MÊS/ANO	ICMS DEVIDO
02/2004	5.554,53
03/2004	7.213,66
04/2004	6.154,45
05/2004	3.680,16
06/2004	3.358,72
07/2004	4.069,71
09/2004	5.249,00
10/2004	4.848,18
11/2004	4.276,98
12/2004	4.892,72
01/2005	2.594,40
02/2005	4.317,71
03/2005	4.404,41
05/2005	6.651,01
06/2005	4.645,66
07/2005	319,36
08/2005	530,06
09/2005	2.096,65
S O M A	74.857,37

**Na infração 04** é imputado ao autuado deixar de recolher ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

A infração foi embasada no demonstrativo acostados aos autos às folhas fls. 98 a 102, onde foram relacionados todos os documentos fiscais que deram origem ao levantamento das quantias apuradas que, confrontadas com os valores lançados no RAICMS, revelaram as diferenças a recolher, estado a infração com todos os elementos necessário a garantir a segurança jurídica do lançamento, uma vez que o levantamento fiscal é bastante claro e objeto, assim como a descrição da infração, motivo pela qual não pode ser acolhido o argumento defensivo relativa a falta de clareza e objetividade.

De igual modo, não pode ser acolhido os argumentos defensivo de que não seria devido o ICMS, pois os bens foram recebidos em transferência de outra filial, uma vez que o artigo 5º do RICMS/97, determina que, para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento, entre outras hipótese, 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.

Observe que o referido artigo não faz nenhuma restrição se a entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, ocorreu por aquisição ou transferência em filiais.

No mesmo sentido, o artigo 7º do citado regulamento enumera, de forma taxativa, as hipóteses em que não é divido o pagamento da diferença de alíquota, nelas não se encontra as transferência realizadas entre filias, sendo, portanto, devido o imposto decorrente de tais operações interestaduais.

Quanto a alegação defensiva da existência de inclusão de notas em duplicidade, entendo razão assistir ao impugnante.

Entretanto, quando a informação fiscal, os autuantes revisaram o levantamento saneando as inconsistências verificadas às folhas 98, referente à Nota Fiscal nº 180032; folha 100, referente à duplicidade da Nota Fiscal nº 1630 e folha 102, referente à duplicidade da Nota Fiscal nº 28298, o que reduz os valores autuados de janeiro, abril e dezembro/2004, para respectivamente R\$731,15, R\$ 310,94 e R\$ 767,16, e o total do item, que era de R\$ 18.989,59, fica reduzido para R\$16.773,73.

Devo ressaltar que, inclusive, o contribuinte recebeu cópia do novo demonstrativo, não mais apontando nenhuma falha, razão pela qual acolho o mesmo.

Logo, a infração 04 restou parcialmente caracterizada, no valor de R\$ 16.773,73, conforme abaixo:

DATA OCORR	ICMS DEVIDO
31/1/2004	731,15
28/2/2004	2.800,68
31/3/2004	279,47

30/4/2004	310,94
31/5/2004	4.259,71
31/06/2004	24,62
30/11/2004	7.600,00
31/12/2004	767,16
<b>TOTAL</b>	<b>16.773,73</b>

*Na infração 05 é imputado ao autuado deixar de recolher ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento.*

*A infração foi embasada no demonstrativo acostados aos autos às folhas fls. 103 a 134, onde foram relacionados todos os documentos fiscais e apontam os valores apurados em confronto com os lançados no RAICMS, resultado nas quantias mensais objeto da autuação.*

*Na impugnação foi alegado que a infração não teria sido determinada com exatidão e segurança, pois os autuantes ignoraram recolhimento no valor de R\$2.015,95, que poderia muito bem ter sido considerado como crédito em favor da impugnante, requerendo a improcedente da imputação.*

*Na informação fiscal os autuantes destacaram que a alegação de recolhimento acima foi realizada de forma um tanto insólita, uma vez que não indicou onde se encontra registrado tal valor em sua escrita fiscal. Procederam a uma busca no livro de Registro de Apuração do ICMS e no DAE ANUAL do INC (Informações do Contribuinte no sistema corporativo da SEFAZ) e não o localizaram.*

*Informam que anexam uma via do DAE Anual 2004, 2005 e 2006, para que se possa constatar a inexistência do recolhimento citado. Informam que consultaram o Contador do estabelecimento, Sr. Fábio Lamartine, que ficou de perguntar ao departamento jurídico da empresa, porém, até o encerramento do prazo de entrega da informação fiscal, não respondeu a indagação.*

*O autuado recebeu cópia da informação fiscal e dos documentos acostados pelos autuante, tendo alegado que o valor citado de R\$2.015,95 é decorrente de recolhido a maior por ocasião dos pagamentos das diferenças entre as alíquotas interna e interestadual, referentes aos meses de janeiro, junho, agosto, setembro, novembro e dezembro, do ano de 2005.*

*Tal alegação defensiva também não pode ser acolhida, uma vez que havendo recolhimento a maior, devidamente comprovado, o contribuinte deve proceder na forma prevista nos artigo 73 a 83 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, os quais tratam da restituição de indébitos, não podendo ser objeto de compensação nos autos do presente PAF, por falta de previsão legal.*

*Ante ao acima exposto, entendo que a infração 05 restou caracterizada.*

*Na infração 06 é aplicada multa por ter o sujeito passivo deixado de escriturar livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, nem apresentou planilhas ou quaisquer elementos que o substituíssem, apesar de regularmente intimado.*

*Em sua defesa o contribuinte alega que adota processo informatizado que permite controlar mercadorias entradas, saídas, produzidas, bem como saldos de quantidades em estoque.*

*O argumento defensivo não pode ser acolhido, apesar de existir de previsão para uso de sistema informatizado em substituição a escrituração do livro, o impugnante não apresentou nenhuma prova de sua alegação.*

*Ressalto que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive, levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.*

*O contribuinte teve 03 (três) oportunidades para apresentar a referida planilha do sistema. A primeira, quando a intimação fiscal, pois o Termo de Intimação, fl. 12, os autuantes ofereceram a alternativa de apresentar planilhas que o substituísse. A segunda, quando da intimação da lavratura do Auto de Infração, durante o prazo de defesa. A terceira oportunidade quando o contribuinte recebeu cópia da informação fiscal e foi intimado do prazo legal para se pronunciar. Entretanto, o sujeito passivo nem escriturou o livro, conforme confessado na defesa, e tampouco apresentou ao fisco elementos do seu sistema informatizado de controle, dificultando a execução adequada dos trabalhos.*

*Infração caracterizada.*

*Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de 103.726,21.”*

INFRAÇÃO	JULGAMENTO	VALOR DEVIDO
1	PROCEDENTE	6.117,12
2	IMPROCEDENTE	0,00

3	PROCEDENTE EM PARTE	74.857,37
4	PROCEDENTE EM PARTE	16.773,73
5	PROCEDENTE	5.517,99
6	PROCEDENTE	460,00
TOTAL		103.726,21

Na Resolução do Acórdão, houve a interposição do Recurso de Ofício pela 2<sup>a</sup> JJF, consoante previsão legal, devido à desoneração ocorrida nas infrações 2, 3 e 4.

Inconformado com a Decisão, o autuado interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 401 a 416, contra as infrações 1, 3, 4, 5 e 6, fazendo um breve relato dos fatos e do enquadramento da infração imputada.

Em relação à infração 1, fala que não houve prejuízo ao erário pois “*o ICMS devido pelo recorrente não deixou de ser pago, houve apenas a postergação do seu pagamento, já que nos períodos subsequentes o recorrente recolheu a maior*”, o quê ensejaria somente uma cobrança de multa regulamentar pelo creditamento antecipado. Cita e transcreve o art. 20, §5º, I da LC 87/96. Descreve que, mesmo diante da regra em comento, “*o ICMS devido pelo recorrente no momento da utilização integral do crédito foi pago nas operações subsente, caracterizando a figura da postergação. Essa operação se faz necessária porque o valor do imposto a recolher pode ser diferente do valor do crédito fiscal utilizado*”, para dizer que “*e não efetivando o lançamento dessa forma, tornou ilíquido o crédito tributário e, por consequência, improcedente a exigência fiscal*”. Para embasar sua tese, trás à colação entendimento do Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco - TATE.

Também levanta a tese de que entre a data da entrada do bem no estabelecimento do recorrente e a data da lavratura do auto, transcorram 64 meses, tempo maior do que aquele disposto para o creditamento total do crédito, previsto na legislação, sendo improcedente a infração.

Também alega, que, caso coubesse alguma condenação, seria tão-somente uma multa acessória.

Quanto à infração 3, diz que o fisco cometeu outro equívoco por não “*abater as perdas no processo de comercialização, armazenagem, expedição e distribuição, bem como à devolução dos produtos devido com prazo de validade vencido, deteriorização etc. Bem como, o retorno de produtos que não foram entregues (venda, bonificação, complemento de carga, etc.)*”. Alega que há previsão legal para o crédito dos produtos decorrente de perdas normais, art. 100, V do RICMS, razão pela qual a diligência seria de fundamental importância.

Argumenta também que a pauta utilizada pela fiscalização não corresponde à utilizada pelo recorrente e fixada pela Instrução Normativa nº 23/2003, “*principalmente nos casos em que há necessidade de fazer o cálculo do valor proporcional, referente a embalagens dos produtos.*”.

Para infração 4, alega em sua defesa que se tratam de transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa. Dessa forma, diz que “não é hipótese de incidência do ICMS na transferência entre empresas de bens do ativo permanente e de uso ou consumo”, pois, “*não se há de confundir operações (que se dá na compra, com mudança de titularidade) com transferências*”. Fala que as operações autuadas foram transferências entre matriz e filial, dentro da mesma pessoa jurídica. Alude às regras do art. 155, II da CF e os arts. 1º, §2º, I e V e 5º e I do RICMS e faz uma diferenciação entre mera circulação e transferência de titularidade.

Diz que, se não existe operação de circulação com mercadorias, não há incidência do ICMS. Assevera que esse é o entendimento pacífico do E. STJ, citando a famosa Súmula 166 e vários julgados desse tribunal e do STF.

No que tange à infração 5, alega que é improcedente, pois o Fisco não considerou o recolhimento a maior no valor de R\$ 2.015,95, zerando o débito exigido. Ataca a Decisão recorrida quanto ao argumento de que “*compete o recorrente ingressar com pedido de restituição, pois o referido valor não pode ser objeto de compensação nos autos da ação fiscal*” dizendo que “*o autuante tem poder para refazer a escrita fiscal do contribuinte, considerando todos os créditos e débitos, para apurar a existência de débito, ou não, a ser recolhido*”.

Para a infração 6, atesta que é improcedente “*uma vez que o recorrente adota o processo informatizado que permite controlar todas as operações*” sendo contraditório acusar o recorrente de não escriturar livros fiscais, quando há previsão legal o uso de sistema informatizado.

Por fim, aponta o princípio do “*in dubio pro contribuinte*” insculpido no art. 112 do CTN, em seu socorro, se alguma dúvida restar.

Pede a improcedência do Auto de Infração, a aplicação do art. 112 do CTN e a produção de todos os meios de prova permitidos em direito.

Encaminhado à PGE/PROFIS, o ilustre procurador José Augusto Martins Junior, emite Parecer (fls 422 a 430) opinando pelo não provimento do presente Recurso. Em relação à infração 01, diz que é induvidoso o cometimento da infração, sendo que o suposto creditamento integral por decurso do tempo não elide o ato infracional. Repele também a tese de inexistência de prejuízo ao erário, uma vez que a apuração do imposto, na sistemática do binômio crédito débito, se faz mês a mês e, com a apropriação ocorrida em um único mês, ocorre prejuízo ao erário, com o desequilíbrio da balança da conta corrente fiscal.

Quanto à infração 3, o nobre procurador afasta as teses recursais por entender que as impropriedades ocorridas no débito originário já foram devidamente depuradas quando da realização da informação fiscal, não havendo qualquer elemento para nova revisão.

No que se refere à infração 4, após citar e transcrever o art. 155, II da CF, repele a tese defensiva ao dizer que “*A leitura da norma constitucional (...) conduz inequivocamente a ilação de que o legislador constituinte definiu o ICMS como um imposto incidente sobre operações ‘relativas’ à circulação de mercadorias ou prestação de serviços, e não, como quer inferir o recorrente, um tributo sobre operações de venda e de mercadorias, ou seja, com a efetivação de circulação jurídica*” e que diante das bases constitucionais, coube a Lei Complementar definir o perfil do imposto, sendo certo que restou estabelecido o axioma da autonomia dos estabelecimentos, consoante o art. 12, I da LC nº 87/96, repetindo ‘*ipsis litteris*’.

Faz menção de que este posicionamento normativo da Lei Complementar existe no nosso ordenamento jurídico desde o Decreto nº 408/68 e Convênio ICM 66/88. Traz à baila lição de Paulo Lucena de Menezes, Paulo de Barros Carvalho, Walter Gaspar, José Souto Maior Borges para alicerçar sua tese de que “*a saída de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte, não é uma simples movimentação de mercadoria, mas, isto sim, um fato econômico que possui relevância jurídica tributária*”.

Por fim, ante a jurisprudência do STJ e a Súmula nº 166, que trilham entendimento oposto, alerta que não se pode aplicá-los ao caso em questão, por não ser “*este o problema do presente caso, aliás como quis infundir o recorrente, mas, isto sim, transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, cujo deslinde não perpassa sob o enfoque dada a questão pelo STJ*”. Muito bem sintetiza que, além da questão da remessa de mercadorias à empresa de um mesmo contribuinte, deve se analisado a questão das transferências interestaduais entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte. Neste caso, o ciclo econômico se desenrola parte em um Estado, parte em outro, restando prejudicado o Estado remetente da mercadoria, “*num autêntico atentado ao princípio federativo e ao princípio da não-cumulatividade, decorrente da utilização de alíquotas constitucionalmente diferenciadas*”. Por essa lógica, conclui que é necessário encerrar a aplicação do comando sumular apenas aos casos de meros deslocamentos de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte num único Estado da Federação. Colaciona jurisprudência do próprio STJ neste sentido.

Para infração 5, o d. procurador se alinha ao entendimento do autuante, pois, não haveria como se conceder no julgamento do presente PAF, a concessão de um suposto crédito favorável ao autuado, devendo este perquirir o seu direito em procedimento próprio, conforme definido em legislação tributária estadual.

Em relação à infração 6, também não dá razão ao recorrente, por entender configurada a infração, não sendo escusa a mera possibilidade de escrituração eletrônica ou por meio de sistemas informatizados, sem que haja comprovação nos autos da utilização dos mesmos.

Em assentada de julgamento do dia 28.04.09, essa 2<sup>a</sup> CJF decidiu pela realização de diligência à PGE/PROFIS, para que fosse emitido Parecer sobre a repercussão nas questões discutidas dos autos, diante da edição da Súmula Vinculante nº 08 do STF.

O PAF foi dirigido à PGE/PROFIS que determinou o sobrerestamento dos autos até a manifestação do Ilustre Procurador-Chefe da PROFIS no incidente de uniformização de orientação jurídica nº PGE 2010391236-0.

Em 03.11.11, o ilustre Procurador Geral do Estado, o Senhor Rui Moraes Cruz, em sucinta resposta à solicitação anteriormente elaborada (fl. 436), manifesta-se no Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica de título “PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO” afirmando que não foi acolhida a proposta de revisão do entendimento suscitado no Parecer PA-CMG-92-2009, devendo os processos sobrerestados ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PROFIS.

Ademais, tendo em vista o conteúdo das discussões sobre a matéria em comento, acolheu a sugestão da Procuradora-Chefe em exercício, para que tal Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica retornasse “à PROFIS para que seja elaborada uma minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, §5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN”.

Após a reposta do Procurador-Chefe, foi emitido novo Parecer da PGE/PROFIS (fls. 437 a 438), da lavra da ilustre procuradora Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé, fazendo uma breve explanação dos fatos, do Recurso Voluntário e do cerne da questão. Entende que é válida a norma do 107 COTEB e não se aplica ao caso em lide a SV 08 do E. STF.

Alega que a ressalva prevista no início do §4º do art. 150 do CTN embasa a validade do art. 107 do COTEB, ou seja, a lei estadual, utilizando-se do permissivo legal do CTN, pode prorrogar o início do prazo decadencial para os tributos estaduais por homologação, como o ICMS, para o primeiro dia do exercício seguinte. Portanto, como o prazo decadencial em relação aos fatos geradores de 2004 que tiveram início em primeiro de janeiro de 2005, a autuação do caso em exame (lavrada em 30.06.2009) ocorreu dentro do prazo legal.

Por fim, ratifica o Parecer anteriormente exarado, de fls. 422 a 431 e pede pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

**VOTO VENCIDO (Quanto à preliminar de decadência; no Mérito – Recursos de Ofício e Voluntário – Infração 4)**

Trata-se de Recurso Voluntário que tem por objeto o pedido de anulação das infrações 1, 3, 4, 5 e 6.

*Ab initio*, de ofício, passo a analisar a questão preliminar sobre a decadência do direito de constituição do crédito tributário em relação ao presente PAF.

O recorrente sustentou em defesa que, no caso em tela, houve a decadência do direito do fisco de constituição do crédito tributário conforme o art. 150, §4º do CTN, pois, segundo relata, os fatos geradores ocorreram em 2004 (janeiro a junho) e a autuação foi lançada somente em 30/06/2009, ou seja, cinco anos após todos os fatos geradores.

Por seu turno, para decidir sobre essa questão, é necessário fazer uma reflexão sobre a edição da Súmula Vinculante nº 08 e o Parecer exarado pelo ilustre Procurador Geral do Estado da Bahia, em decorrência da diligência suscitada por esta 2<sup>a</sup> CJF.

Pois bem, diz a Súmula Vinculante nº 08, editada pelo STF:

*“São inconstitucionais os parágrafos único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Primeiramente ressalto que a redação dada ao verbete sumular não ajuda o intérprete a reconhecer o extraordinário alcance e dimensão dessa nova norma jurídica inserida no sistema legal brasileiro. A princípio, a referida manifestação do STF unicamente expurga do ordenamento jurídico, por vício de inconstitucionalidade, os citados artigos de matéria previdenciária. Entretanto, somente após uma leitura atenta e diante de uma reflexão profunda dos fundamentos que levaram a edição desta posição jurisprudencial importante, é que podemos entender como todo o sistema tributário nacional foi alterado de forma indelével.

Após uma análise mais apurada dos seus fundamentos, entendo que a verdadeira questão de fundo neste posicionamento do Supremo Tribunal Federal é o estabelecimento da competência legislativa e o tipo de norma legal adequada para prever a aplicação dos institutos da decadência e prescrição. Da leitura dos votos dos Recursos Extraordinários que embasaram o entendimento sumular vinculante nº 8 (RE's 556664-1, 560626-1, 559943-4, dentre outros), fica constatado com plena nitidez que o STF conclui que a prescrição e a decadência só podem ser disciplinadas por Lei Complementar de âmbito nacional, vez que são institutos gerais do direito tributário.

A ementa do Recurso Extraordinário nº 556.664/RS é lapidar e resume toda a essência da debatida Súmula, por isso, vale transcrevê-la, *in litteris*:

*“EMENTA: PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVADO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVADO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento. (RE 556664 / RS-RIO GRANDE DO SUL / RECURSO EXTRAORDINÁRIO / Relator(a): Min. GILMAR MENDES / Julgamento: 12/06/2008 / Órgão Julgador: Tribunal Pleno)” (grifo nosso)*

Diante deste inequívoco pronunciamento, está claro que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal, via Súmula Vinculante nº 8, é no sentido de que **somente o CTN pode prever prazos prespcionais e decadenciais em torno de matéria tributária**, e, deste modo, não poderia o COTEB versar sobre esses assuntos, por se tratar de matérias reservadas a Lei Complementar, segundo mandamento constitucional e interpretação do Supremo.

Na inteligência dessa jurisprudência vinculante, permitir regulação distinta por parte de cada ente da federação, implicaria um verdadeiro ataque aos princípios da isonomia e da segurança

jurídica. Portanto, se faz necessária que a regulação desses temas tributários tenha âmbito nacional, sob a égide de uma única norma, o CTN.

Deste modo, tecidas as considerações acerca dos reflexos advindos da Decisão do STF, entendo que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial não se coaduna com o quanto disposto na própria Constituição Federal e no quanto estabelecido nos fundamentos da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Por seu turno, também devemos analisar a ressalva do início do §4º do art. 150, de que supostamente instituiria uma permissão legal para fixação de prazo diverso de decadência em outra lei, conforme suscitou a ilustre procuradora no seu Parecer de fls. 218 e 219.

A meu ver, para solucionar essa celeuma, devemos fazer uma interpretação jurídica com referência a dois aspectos relevantes na análise desta questão: a) a de que o CTN é anterior à promulgação da Constituição Federal de 1988, ou seja, aquele Código deve se adequar aos mandamentos constitucionais e, b) a de que o entendimento esposado pelo STF, com a edição desta Súmula Vinculante, não permite o regramento de institutos gerais de direito tributário por outras normas, a não ser a Lei Complementar prevista na própria Constituição Federal, afastando automaticamente a ressalva disposta no texto original do Código Tributário, parte, que eu entendo, não fora recepcionada pela Carta Magna.

Em outras palavras, não podemos nos ater a uma interpretação literal do disposto no §4º e conceder uma permissão aos legisladores infraconstitucionais, pois, tal atitude esta em flagrante desacordo com a exegese do texto da Carta Magna e a interpretação do STF quando da expedição deste juízo Sumular. Caso contrário, não poderíamos falar em preservação da equidade e da segurança jurídica, princípios centrais e sustentadores da Decisão vinculante do Tribunal Superior.

Ora, como a Súmula Vinculante declarou a inconstitucionalidade dos artigos de uma lei de natureza tributária, no caso, os art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tinham como fundamento de existência legal o mesmo mandamento do art. 150, §4º, primeira parte do CTN, então, *mutatis mutandis*, verificada a inconstitucionalidade dos referidos artigos por falta competência material, fica afastada a aplicação da mesma permissão legal do §4º para as outras normas de natureza tributária de todos os entes da federação, instituidora de qualquer tributo. Isso nada mais é do que uma consequência lógica/jurídica inegável e inexorável, com aplicação e abrangência em relação à lei criadora de qualquer tributo, seja a lei do ICMS, ISS, IPI, etc.

Dessa forma, salta aos olhos que para o STF não cabe a nenhuma norma, de nenhum ente federativo, instituidora de qualquer tributo, regulamentar os institutos gerais de direito tributário, reservados pela Constituição Federal ao alvitre exclusivo de Lei Complementar, de âmbito nacional.

Porém, antes de fechar o raciocínio sobre a SV. 08 é necessário fazer breves comentários em relação à Resposta da Consulta sobre o Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica, elaborada pela PGE/PROFIS às fls. 217, de lavra do Procurador Geral do Estado da Bahia. Quadra apontar que, infelizmente, a Resposta concedida não aborda de maneira abalizada a questão principal para a solução dessa lide. Vejo que a d. PGE não fundamenta a sua posição quanto à possibilidade da aplicação ou não do COTEB, levando-se em conta o posicionamento do STF, mas tão somente expõe uma negativa de reabertura de debate, mantendo um posicionamento antigo, sob a égide de outras luzes que não mais existem. Em outras palavras, entendo que não houve o aprofundamento e a reflexão necessários que cabem no trato da questão da decadência e da prescrição, assuntos modificados após o pronunciamento do STF.

Em que pese o zelo sempre expedido por este órgão nos debates da matéria, devido à importância da questão em si, com consequências tributárias, administrativas e políticas práticas para o Povo e o Estado da Bahia, sinto que a falta de um posicionamento fundamentado, inequívoco e suficientemente claro deixou de trazer a necessária segurança jurídica para os

administrados e para os contribuintes deste Estado. Ademais, a Resposta prestada pela PGE formalmente responde à Diligência solicitada por esta 2ª Câmara de Julgamento, mas não esclarece em nenhum aspecto, o posicionamento a ser seguido nas situações iguais esta, vivida nos autos.

Destarte, apreendo que a única manifestação valiosa da Resposta, exarada pelo Procurador Geral do Estado, o Sr Rui Moraes Cruz, é a indicação da necessidade de alteração do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) para afastar divergências entre este e o Código Tributário Nacional. Pela importância dessa sugestão, transcrevo tal passagem:

*“Não obstante, tendo em vista o conteúdo das discussões sobre a matéria em comento, acolho a sugestão manifestada pela i. Procuradora Chefe em exercício no despacho de fls. 187/188, deve o presente expediente retornar à PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, 5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazo estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN.”*

Ora, se há necessidade de alteração, é sinal de que tal norma não é adequada para a solução e regulação das situações jurídicas tributárias realizadas dentro do Estado da Bahia! Salvo melhor inteligência, a sugestão proposta parece indicar, com grande clareza e veemência, a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que reforça a tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional, lei de âmbito nacional, consoante inteligência da Súmula Vinculante nº 08.

Nesse contexto, devo lembrar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração Pública direta e indireta, em todas as esferas de poder. Ou seja, me parece inapropriada, quiçá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial, uma vez que as questões gerais de matéria tributária só podem ser dispostas em lei específica, ditada pela Constituição Federal.

Por fim, com a patente alteração de paradigma ocorrida, tenho como certa a assertiva de que não podemos mais seguir a ‘antiga’ jurisprudência desse Conselho, que abraçava entendimento diferente sobre a possibilidade do regramento da decadência e da prescrição. Agora, após a edição da Súmula em debate, com a legislação sob novo enfoque, devemos repensar nosso entendimento para adequá-lo à nova realidade jurídica, imposta pelo STF, mas de forma alguma aplicá-la como anteriormente se fazia (com base no COTEB ao invés do CTN), como opinou a PGE/PROFIS, sob pena de prejudicar o próprio erário estadual, ante a flagrante inconstitucionalidade do regramento estadual e de se afastar do princípio da eficiência (art. 37, caput da CF), pois, nos tempos atuais, em plena era digital, 5 anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou perquira qualquer soma a título de tributo.

Tecidas as considerações acerca da impossibilidade da aplicação do COTEB na regulação de matérias gerais de direito tributário, por não ser a norma prevista na CF/88, resta saber quando devemos aplicar o regramento do CTN no ICMS.

Como sabido, o Código Tributário tem dois artigos dispostos sobre a decadência: o art. 150, §4º, para lançamento por homologação, e; o art. 173, I, para lançamentos de ofício. Consequentemente, para sabermos qual regramento deve ser usado, temos que definir de maneira segura, quando estamos diante de um lançamento por homologação e quando estamos diante de um lançamento de ofício.

Primeiramente, vale transcrever os artigos 150, §4º e 173, I do CTN:

*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*(...)*

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

(...)

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*

Depois, devemos observar as normas e o entendimento jurisprudencial dominante do STJ para definir quando é caso de lançamento por homologação e de ofício. Nessa esteira, o COTEB, numa reprodução do artigo 150, do CTN, assim entende o que seria o lançamento por homologação, consoante o teor do seu art. 107-B:

“Art. 107-B. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”

Sobre a diferenciação dos lançamentos, o STJ já pacificou seu entendimento no sentido de que lançamentos por homologação seriam aqueles que os sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento do ICMS sem que haja prévio exame por parte da autoridade administrativa, sendo aplicável, nestes casos, o quanto disposto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, a regra da decadência após 5 anos da ocorrência do fato gerador.

Podemos trazer à baila, a Decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial 117291 do Rio Grande do Sul, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, que muito bem expõe o entendimento consolidado do STJ:

*“EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 20, § 4º, E 21, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC.*

*1. Agravo regimental no Recurso especial em que se discute o prazo para a constituição de crédito tributário remanescente de ICMS, no caso em que ocorre o pagamento a menor do tributo.*

*2. Nos tributos cujos sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento sem que haja prévio exame da autoridade administrativa, caso se apure saldo remanescente, a Fazenda deverá constituir-lo no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de ocorrer a extinção definitiva do crédito, nos termos do parágrafo 4º do art. 150 do CTN. Precedentes: AgRg no REsp 1.152.747/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 22/2/2011; AgRg no REsp 1.192.933/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 11/2/2011; AgRg no REsp 1.182.862/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 2/2/2011.*

*3. Ademais, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 973.733/SC, realizado nos termos do art. 543-C e sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.*

*4. Honorários advocatícios fixados em 0,5% sobre o valor atualizado da causa, nos termos do art. 20, § 4º e 21, § 1º, do CPC.*

*5. Agravo regimental não provido.*

*(AgRg no REsp 1172391 / RS / AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2009/0249482-0 / Relator(a) Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142) / Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento: 04/08/2011 / Data da Publicação/Fonte DJe 10/08/2011”)*

Entretanto, mesmo a despeito do entendimento consagrado do STJ de que qualquer pagamento efetuado a título de tributo já afirmaria a natureza jurídica do lançamento para a espécie por homologação, vislumbro, com a devida vênia, que tal definição é extramente fluida, sem delinear a necessária segurança jurídica que a situação impõe.

Pois bem, deixar a configuração do lançamento tributário ao alvitre do contribuinte não é a melhor resposta diante do ordenamento jurídico. Trilhando o entendimento do Superior Tribunal

de Justiça, o sujeito ativo poderia ‘ganhar’ um ano a menos de decadência com o pagamento de apenas 0,01 (hum centavo)! Trata-se de uma situação teratológica, que não se coaduna com os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica. Desse modo, percebo que a caracterização deve advir da lei, caso a caso.

No caso do ICMS, em regra, a apuração é mensal, com lançamento feito pelo contribuinte e homologação posterior dos cálculos e do pagamento pela autoridade administrativa.

Diante desse quadro legal, assegurado que: (i) a regra do ICMS é o lançamento por homologação, sendo exceção o lançamento de ofício, nos casos de lançamento por presunção do art. 4º, §4º da Lei 7.014/96, e (ii) entendendo que somente o CTN pode regulamentar as normas gerais de direito, por mandamento constitucional e aplicação da SV. 08 nos seus fundamentos, concluo que o prazo a ser observado nos lançamentos do ICMS por homologação é aquele previsto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, 5 (cinco) anos após o dia de ocorrência do fato gerador.

Por tudo exposto, concluo que as ocorrências datadas antes de 30.06.2004 não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN.

Vencido que fui e superada a preliminar da decadência, passo à análise das razões do Recurso Voluntário interposto.

Em relação à infração 1, - creditamento indevido de mercadorias para o ativo fixo – entendo que os argumentos do recorrente não merecem guarida. O creditamento realizado de uma só vez, ao contrário do que afirma o contribuinte, é procedimento antagônico à lei e que traz prejuízo ao erário público, devido à apuração mensal do tributo, com desequilíbrio na conta corrente fiscal.

Portanto, filio-me ao entendimento da PGE/PROFIS e da JJF, julgando procedente essa infração.

No que tange à infração 3, - recolhimento a menor na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado - vejo que todos os argumentos defensivos já foram devidamente observados pelos julgadores de primeiro grau, motivando a redução parcial do débito, com base nos levantamentos revisados feitos pelos autuantes (fls. 261 a 278), motivo pelo qual não acolho a tese recursal de improcedência da infração.

Também foi arguido em mesa, na própria sessão de julgamento, pelo patrono da empresa, que a parte remanescente da infração 3 era indevida, uma vez que fora cobrado ICMS sobre o retorno das mercadorias utilizadas para equilibrar os caminhões de transporte. Entendo que este argumento também não deve prevalecer, tendo em vista que, o retorno de mercadorias tem regramento específico nos RICMS/BA (v.g. arts. 420, 636, 644, e 651 a 653) para que surtam efeitos legais, ou seja, entendo que a mera alegação de que houve a inclusão de retornos de mercadorias, sem a devida comprovação, não é capaz de elidir a acusação fiscal.

Logo, filio-me novamente ao entendimento da PGE/PROFIS e da 2ª JJF, julgando procedente em parte a infração 3.

No que tange à infração 4 – falta de recolhimento pela diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo – concluo que, uma vez comprovada a transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, deve ser aplicado o entendimento exposto na Súmula 166 do STJ, pois, não há incidência de ICMS na mera transferência, mas somente com a mudança de titularidade. Desta forma, peço ‘venia’ ao entendimento do ilustre parecerista da PGE/PROFIS e de sua aguçada análise, para acolher os argumentos do recorrente e dar Provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

Assim, julgo improcedente a infração 4.

Em relação à infração 5 - falta de recolhimento pela diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras Unidades da Federação destinadas a consumo – não concordo com a assertiva do recorrente da possibilidade de compensação de crédito neste procedimento administrativo. Primeiro, não restou demonstrado cabalmente onde se encontra registrado o suposto crédito e, segundo, não há previsão legal desse instituto no meio do presente PAF.

Deste modo, mais uma vez filio-me ao entendimento da PGE/PROFIS e da 2ª JJF, julgando procedente a presente infração.

Por fim, no que concerne à infração 6, - multa por falta de escrituração do livro Registro de Controle de Produção e Estoque – não é suficiente para elidir a infração o argumento de que existe previsão de utilização de processo informatizado em substituição a escrituração em livro. Ora, uma coisa é a previsão, outra bem diferente é a comprovação da existência desse sistema e de sua adequação os requisitos legais, para substituição ao referidos livros que não foi realizada por aquele que tinha o ônus da prova, ou seja, o próprio Recorrente.

Dessa forma, não há como afastar a aplicação da multa cominada diante de uma simples argumentação sem a devida comprovação.

Neste diapasão, consoante a argumentação da PGE e da 2ª JJF, julgo procedente a infração 06.

Superada a análise do Recurso Voluntário, passo ao mérito do Recurso de Ofício.

O objeto do presente Recurso de Ofício é a correção quanto à sucumbência ocorrida nas infrações 2, 3 e 4, pela improcedência da primeira e procedência parcial das outras duas infrações.

Na infração 2 – utilização indevida de crédito na aquisição de material de uso e consumo -, a JJF julgou acertadamente improcedente, pois, a empresa tinha direito a regime especial de aproveitamento na aquisição de óleo diesel para consumo na própria frota de caminhões, conforme Parecer GECOT nº 3850/2002 vigente à época dos fatos geradores.

Diante desses fatos, tenho como correta a redução realizada pelos julgadores de base, sendo improcedente a infração 2.

No que toca à infração 3, acima mencionada, também vejo como acertado o posicionamento da Junta ao reduzir o montante original com base na revisão efetuada pelos próprios autuantes, às fls. 261 a 278, quando utilizaram os corretos valores de pauta estabelecidos na Instrução Normativa nº 23/03 em relação às mercadorias objeto do presente Auto de Infração.

Por fim, tenho como prejudicada a análise da infração 4, conforme a Decisão de improcedência da mesma, no Recurso Voluntário, acima analisado.

Assim sendo, entendo que o Recurso de Ofício não merece guarda.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para reformar a Decisão de 1º grau e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, devendo ser homologados os valores porventura já recolhidos.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto à preliminar de decadência; no Mérito – Recursos de Ofício e Voluntário – Infração 4)**

Com todo respeito que tenho pelo voto prolatado pelo nobre Conselheiro, data venia, ouso discordar do mesmo quanto à matéria dos prazos decadenciais para exigência do ICMS na presente lide, para o período compreendido no exercício de janeiro a junho de 2004, já que o lançamento fiscal ocorreu em 30/06/2009. Tal período abarcaria toda a infração 1 e parte das infrações 2 a 5.

Quando da edição da Súmula Vinculante nº 08 do STF, este fato gerou controvérsias no âmbito deste Conselho de Fazenda, que, e de ofício, provocou a Procuradoria Estadual para que este

Órgão Jurídico se pronunciasse acerca da contagem inicial do prazo de decadência relativo ao ICMS.

A Procuradoria Geral do Estado, após exaustiva análise jurídica do quanto esposado na citada Súmula do STF e em relação ao ICMS neste Estado, opina de que os processos onde tal matéria se fizesse presente deveriam ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PGE/Profis, e, por consequência, por este Colegiado.

Desta maneira, afasto toda questão relativa aos prazos decadências alegada pelo autuado, conforme posição externada pela nobre JJF e trazida a esta 2ª Instância pelo nobre relator e mantenho o posicionamento já reiterado por este Conselho de Fazenda.

Não podemos desconsiderar a interpretação sistemática da norma disposta no art. 150, § 4º, do CTN e sua interação com o que dispõe o seu art. 173, I. A incidência da regra do art. 150 e seu § 4º do CTN pressupõe as situações em que o sujeito passivo lança o valor do imposto ou antecipa o pagamento. No presente caso, a empresa não lançou e nem recolheu o valor do imposto. Sendo assim, não se pode falar em lançamento por homologação, já que o pagamento do tributo exigido não foi antecipado. Foi ele lançado de ofício. Neste caso deverá ser observado o disposto no artigo 173, I do CTN, repetido pela Lei nº 3.956/81 (COTEB-BA) no seu art. 107-A. O nobre relator entendeu ter havido prazo decadencial da exigência do tributo até 30/06/2004. Entretanto e no caso específico, o prazo que tem o fisco começa a contar a partir de 01/01/04 e se encerra em 31/12/09. O Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2009.

Por fim, sendo tal matéria já sedimentada na jurisprudência deste CONSEF, permito-me transcrever o voto da Cons. Sandra Urânia Silva Andrade, proferido no Acórdão nº 0130-11/11 da 1ª CJF que, entendo, açambarca todos os aspectos ora postos no presente voto.

*Incialmente, no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto aos períodos anteriores a julho de 2004, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrita, in verbis:*

*“Art. 107-B*

*§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” Grifos nossos*

*Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 01/07/2009, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2010 para efetuar o referido lançamento.*

*Registre-se que, embora o recorrente não tenha feito menção à Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008 – registro feito apenas pela PGE/PROFIS em seu opinativo, a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”*

*No entanto, a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que, através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo a quo do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.*

Diante de tudo ora exposto, rejeito a preliminar de decadência suscitada, de ofício, pelo nobre relator e, no mérito, alinho-me em parte à sua externada posição, vez que e mais uma vez, não posso, diante da legislação vigente e jurisprudência deste País, aceitar as conclusões a que chegou o nobre relator a respeito da infração 4 do presente processo administrativo fiscal.

A infração 4 diz respeito à falta de recolhimento do ICMS em decorrência da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

O recorrente alega de que as operações se tratavam de transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, quando não existe a hipótese de incidência do ICMS. Diz que “*não se há de confundir operações (que se dá na compra, com mudança de titularidade) com transferências*”. Alude às regras do art. 155, II da CF e os arts. 1º, § 2º, I e V e 5º e I do RICMS/BA, bem como à Súmula 166 do STJ.

O nobre relator, com base na Súmula 166 do STJ, proleta seu voto pela improcedência do lançamento fiscal relativa a essa infração, o que entendo posicionamento equivocado.

Primeiramente, observo não ser da competência deste Colegiado abordar questões de constitucionalidade, ou não, da legislação tributária vigente neste Estado, como prevê, expressamente, o art. 167, do RPAF/BA. E, se acaso, sendo por este órgão julgador detectado qualquer ilegalidade da norma tributária vigente, deve proceder conforme o que dispõe o art. 168, do referido Regulamento.

Porém, diante da situação posta, faço a seguinte colocação.

A Constituição Federal no seu art. 155, II definiu a matriz constitucional do ICMS, qual seja: operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, entre outras operações que definiu. Desta forma, o fato gerador do ICMS tem por definição não somente a circulação de mercadoria, mas sim as **operações relativas à circulação de mercadorias** (grifo), não se confundindo, assim, com transporte de mercadorias, nem com seu mero deslocamento físico. Nele se encontra inserido o negócio jurídico bilateral, consensual, da compra e venda ou **qualquer outro negócio jurídico em que haja circulação econômica e jurídica** (grifo). Assim, entendo correto que somente ocorre a efetiva circulação de mercadorias, no sentido econômico, no momento em que houver transferência de titularidade das mesmas, ou seja, quando o produto passar do patrimônio de um para outro.

E a norma constitucional ainda determinou:

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

*§2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:*

- a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;*
- b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;*

*VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;*

Afora que reservou à legislação infraconstitucional as regras para a cobrança do ICMS (art. 155, § 2º, XII).

Neste sentido determina a Lei Complementar nº 87/96 no seu art. 1º que compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ICMS, seguindo as diretrizes que estabelece.

Nesta condição, de acordo com o art. 2º, IV, da Lei nº 7.014/96, ocorre o fato gerador do imposto na entrada do estabelecimento de mercadoria adquirida e oriunda de outra unidade da Federação,

destinada a consumo ou ativo fixo do próprio estabelecimento, sendo irrelevante para caracterizar o fato gerador a *natureza jurídica da operação que resulte em qualquer das hipóteses previstas em lei, o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular* (art. 2º, § 1º, I e II da citada lei e seguindo o que dispõe o art. 2º, § 2º, da Lei Complementar nº 87/96). Além do mais, definiu o que seja mercadoria:

*Art. 2, § 2º - Considera-se mercadoria, para efeitos de aplicação da legislação do ICMS, qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semoventes, energia elétrica, mesmo quando importado do exterior para uso ou consumo do importador ou para incorporação ao ativo permanente do estabelecimento”.*

Pelo exposto, pela definição da legislação vigente, bens destinados para compor o ativo permanente e/ou uso e consumo de um estabelecimento são consideradas mercadorias, insertos no campo de incidência do ICMS. Se tais mercadorias, adquiridas ou transferidas, irão compor o ativo fixo ou consumidas pelo próprio estabelecimento, é necessário findar o ciclo de sua tributação, o que ocorre com o recolhimento da diferença de alíquota, devido ao Estado recebedor das mesmas.

E a pergunta, após esta colocação é: a operação foi “suscetível de circulação econômica”? A resposta para mim é clara e afirmativa. Houve uma transferência de mercadoria que foram internalizadas neste Estado, mesmo que anteriormente adquiridas por estabelecimento da mesma empresa. São mercadorias adquiridas para compor o ciclo produtivo do estabelecimento, quer seja comercial ou industrial, existindo, sim, uma circulação física, econômica e jurídica, quando transferidas de um estabelecimento ao outro e internalizadas, por operação interestadual, neste Estado. Por isto que o art. 4º, I da Lei do ICMS deste Estado determina: *Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, reproduzindo, fielmente, as determinações do art. 12, I, da Lei Complementar nº 87/96.*

Assim, como bem colocado pelo nobre procurador da PGE/PROFIS, *a saída de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte, não é uma simples movimentação de mercadoria, mas, isto sim, um fato econômico que possui relevância jurídica tributária, especificadamente do ponto de vista da incidência do imposto incidente sobre operações relativas à circulação de mercadorias*. Ela irradia reflexos em outro Estado Membro da Federação, pois o ciclo econômico se desenrola parte em um Estado, parte em outro, restando prejudicado o Estado remetente da mercadoria, em autêntico atentado ao princípio federativo e ao princípio da não-cumulatividade, decorrente da utilização de alíquotas constitucionalmente diferenciadas, como mais uma vez, posiciona-se a PGE/PROFIS.

E, indo adiante, a Lei Complementar nº 87/96 claramente expressa ser autônomo, cada estabelecimento do mesmo titular (art. 11, § 3º, II), determinações recepcionadas pela Lei nº 7.014/96 no seu art. 14, § 2º da Lei nº 7.014/96), o que enseja a mudança de titularidade da mercadoria, que não mais pertence ao estabelecimento que a transferiu, e sim àquele que a recebeu, no caso, o autuado. Por isso, a legislação tributária trata as transferências de mercadorias como se adquiridas fossem, sendo hipótese de incidência do imposto, conforme art. 4º, I, da Lei nº 7.014/96 e art. 2º, I, do RICMS/97.

Assim, não houve apenas uma circulação física das mercadorias, mas, também uma circulação econômica, com o fato gerador do imposto claramente expresso na norma legal, o que não pode desaguar na aplicabilidade da Súmula 166, do STJ, como entendido no voto prolatado. Tal Súmula, por tudo ora exposto, só pode ser aplicada aos casos de meros deslocamentos de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte num único Estado da Federação. Aliás, este já é o próprio posicionamento do STJ, quando se ler a decisão do RE nº 242.338/MG transcrita pelo n. Procurador no seu parecer e que consta à fl. 429/230 dos autos.

Dessa maneira, entendo que improcede o pleito do recorrente e a Decisão prolatada pelo nobre Conselheiro Relator do presente processo.

Passo a análise do Recurso de Ofício interposto pela 2ª JJF em relação à infração ora em lide. Após análise, nenhum reparo deve ser feito. O contribuinte, quando de sua defesa inicial apontou algumas inconsistências no lançamento fiscal. O próprio fiscal autuante saneou as inconsistências verificadas às folhas 98, referente à Nota Fiscal nº 180032; folha 100, referente à duplicidade da Nota Fiscal nº 1630 e folha 102, referente à duplicidade da Nota Fiscal nº 28298, o que reduziu os valores autuados de janeiro, abril e dezembro/2004, para respectivamente R\$731,15, R\$310,94 e R\$767,16, e o total do item, que era de R\$18.989,59, foi reduzido para R\$16.773,73, sendo acatado tal valor pela JJF.

Sendo erros meramente materiais, somente posso me alinhar com a decisão de 1º Grau, e ratifico a decisão de 1º Grau que julgou procedente em parte a infração 04 do presente Auto de Infração no valor de R\$16.773,73.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto ao mérito em relação à infração 4 e quanto à preliminar de decadência suscitada de ofício (janeiro a junho de 2004), com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206828.0002/09-2, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$103.266,21**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, alíneas “a” e “f”, 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 no inciso XV, “d” do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

**VOTO VENCEDOR** (Quanto à preliminar de decadência e quanto ao Mérito – Recursos de Ofício e Voluntário – Infração 4) – Conselheiros(as): Maria Auxiliadora Gomes Ruiz, Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

**VOTO VENCIDO** (Quanto à preliminar de decadência e quanto ao Mérito – Recursos de Ofício e Voluntário – Infração 4) – Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel, José Antonio Marques Ribeiro e Carlos Henrique Jorge Gantois.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de março de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO (Quanto à preliminar de decadência e quanto ao Mérito – Recursos de Ofício e Voluntário – Infração 4)

MÔNICA MARIA ROTERS – VOTO VENCEDOR (Quanto à preliminar de decadência e quanto ao Mérito – Recursos de Ofício e Voluntário – Infração 4)

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS