

**PROCESSO** - A.I. Nº 279459.0001/10-1  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e AVON COSMÉTICOS LTDA.  
**RECORRIDA** - AVON COSMÉTICOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSOS de OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0149-01/12  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 19.06.2013

**3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0226-13/13**

**EMENTA: ICMS.** 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. **a)** OPERAÇÕES INTERNAS. Contribuinte não trouxe elementos hábeis para elidir a infração. Infração subsistente. **b)** TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL. Diligência solicitada em primeira instância de Julgamento reduziu o valor do débito total resultado da infração, no novo demonstrativo fiscal tendo sido diminuído o débito de imposto originalmente apontado para os exercícios de 2007 e de 2008, e indevidamente majorado o débito relativo a 2006. Restabelecido o valor do débito de 2006 tal como lançado no Auto de Infração, e mantida a redução, em julgamento de primeiro grau, do débito de 2007 e 2008. Infração parcialmente subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO. Autuado elidiu parcialmente a autuação ao comprovar que parte da exigência fiscal diz respeito a mercadorias tributadas. Autuante reconheceu assistir razão ao impugnante e refez os cálculos, o que resultou na redução do valor devido. Autuado reconheceu e pagou o valor do débito remanescente. Infração parcialmente subsistente. **b)** PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. Imputação elidida em parte. Refeitos os cálculos pelo autuante, restou reduzido o valor do débito. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Autuado elidiu parcialmente este item da autuação ao comprovar, em algumas situações alegadas, a existência de dois códigos para uma mesma mercadoria, resultando em diminuição do quantitativo respectivo de omissão de saídas, conforme reconhecido pelo autuante. Novos cálculos do autuante parcialmente contestados pelo contribuinte, que comprovou equívocos aritméticos, apontando e comprovando os resultados corretos. Infração parcialmente subsistente. Arguições de nulidade não acolhidas. Indeferido o pedido genérico de dilação de prazo para apresentação de novas provas, não indicadas pelo recorrente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime quanto à Infração 4, unânime quanto às demais.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração nº 279459.0001/10-1, lavrado em 12/03/2010 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$21.536.644,21, acrescido das multas de 60% e de 70%, em razão de sete irregularidades, das quais parte da imputação 02, e a integralidade das imputações 05 e 07 não foram objeto da lide; foram objeto do Recurso de Ofício as imputações 02, 03, 04 e 06; e objeto do Recurso Voluntário as acusações sob números 01, 03, 04 e 06:

Infração 01. Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas nos exercícios de 2006 a 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.690.529,69, acrescido da multa de 60%. Consta, na descrição dos fatos do Auto de Infração, que a base de cálculo das saídas dos prêmios para as revendedoras foi inferior à base de cálculo das entradas, implicando o recolhimento a menos do imposto conforme demonstrativos detalhados e notas fiscais às fls. 22 a 52.

Infração 02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto nos meses de janeiro/2006 a dezembro/2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$7.021.082,22, acrescido da multa de 60%. Consta, na descrição dos fatos do Auto de Infração, que o contribuinte adquiriu livros e material informativo de uso comercial, que não são tributados nas saídas, creditando-se indevidamente do imposto destacado nas notas fiscais de compras, conforme demonstrativos e notas fiscais às fls. 53 a 120.

Infração 03. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2006, 2007 e 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$8.066.589,94, acrescido da multa de 70%. Consta, na descrição dos fatos do Auto de Infração, que as diferenças apuradas refletem as perdas, erros gráficos de inventário e contagem de estoque verificadas no sistema de estoque da empresa, conforme documentos às fls. 121 a 377 (volumes I e II).

Infração 04. Saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra Unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção, nos meses de janeiro/2006 a dezembro/2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$448.241,76, acrescido da multa de 60%. Consta, na descrição dos fatos do Auto de Infração, que por meio de levantamento dos preços de aquisição e de saídas dos produtos foram detectados preços de saídas abaixo do preço de aquisição, gerando perda de arrecadação em razão de haver mais créditos fiscais do que débitos tributários na apuração realizada pelo contribuinte, conforme demonstrativos às fls. 379 a 381 (volume II).

Infração 06. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual, ou intermunicipal, não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas, nos meses de janeiro/2006 a dezembro/2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$912.433,85, acrescido da multa de 60%. Consta, na descrição dos fatos do Auto de Infração, que o contribuinte, por intermédio de transportadores, transportou mercadorias não tributadas nas saídas, tais como *pallets*, livros e materiais diversos, creditando-se indevidamente do ICMS destacado nos conhecimentos de frete, conforme documentos e demonstrativos às fls. 382 a 524 (volume II).

O Fisco acostou, às fls. 19 a 533 (volumes I e II), documentos que consistem em Termo de Início e de Prorrogação de Fiscalização, Termo de Intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, demonstrativos do levantamento fiscal realizado em papel e em mídia CD (fl. 532), cópias de livros e de documentos fiscais.

O autuado impugnou parcialmente o lançamento de ofício às fls. 538 a 564 (volume III), dentre outros pontos relatando ter efetuado a quitação do débito integral referente às imputações 05 e 07, e

parcial da imputação 02, requerendo a extinção da cobrança referente aos itens pagos; contestou os demais itens e pediu a realização de diligência por fiscal estranho ao feito; pediu a declaração de nulidade, ou de procedência parcial da autuação e solicitou que as intimações referentes ao PAF fossem encaminhadas aos seus patronos, no endereço que indicou. Acostou documentos às fls. 565 a 1085 (volumes III e IV).

O autuante prestou informação fiscal às fls. 1088 a 1104 (volume V) acolhendo parcialmente as alegações defensivas e elaborando novo demonstrativo de débito, às fls. 1105 a 1109, reduzindo o débito originalmente lançado, em relação à imputação 02 de R\$7.021.082,22 para R\$2.093.607,67; à imputação 03 reduzindo de R\$8.066.589,94 para R\$1.060.177,80; e à imputação 06 de R\$912.433,85 para R\$774.583,14 (fls. 1456 a 1458), mantendo integralmente as demais. Acostou documentos às fls. 1105 a 1458 (volumes V e VI).

Cientificado, o contribuinte se pronunciou às fls. 1462 a 1486; às fls. 1484 a 1486; e às fls. 1489 e 1488 (volume VI), dentre outros pontos aduzindo que após a prestação da informação fiscal restavam incontroversas apenas as imputações 02, 05 e 07, contestando as demais.

Às fls. 1521 e 1522 a 1<sup>a</sup> JJF (volume VI), em sessão de pauta suplementar, considerando as alegações defensivas deliberou pelo envio do processo em diligência à ASTEC/CONSEF para que, em relação às Infrações 01, 03, 04 e 06 fossem tomadas as seguintes providências:

- fosse intimado o contribuinte para apresentar, em sua totalidade, os documentos comprobatórios de suas alegações em relação às infrações 01, 03 e 04, inclusive com a elaboração e planilhas e demonstrativos que possibilitassem a verificação e, se fosse o caso revisão, do lançamento de ofício;
- se atendida a solicitação pelo autuado, deveria o diligente revisar o lançamento referente às infrações 01, 03 e 04 elaborando, se fosse o caso, novas planilhas e demonstrativos de débito, tendo sido ressaltado que, relativamente à infração 03, deveria ser considerado o resultado apresentado pelo autuante na informação fiscal, quando reduzido o valor do débito;
- relativamente à infração 06, deveria o revisor excluir da glosa dos créditos os valores referentes às prestações de serviço de transporte de mercadorias tributáveis, devendo manter a glosa, exclusivamente, dos créditos fiscais que foram apropriados pelo autuado e eram referentes a mercadorias não tributáveis, elaborando, se fosse o caso, novas planilhas e novo demonstrativo de débito.

Encaminhado o processo à ASTEC/CONSEF, foi elaborado o Parecer ASTEC/CONSEF nº 99/2011, às fls. 1525 e 1526 (volume VI), no qual o Fiscal Diligente designado relatou que intimara o contribuinte (fls. 1527 e 1528) e este apresentara documentos fiscais, memorial descritivo e mídia CD contendo demonstrativos mas que, considerando que a alteração de dados dos demonstrativos fiscais requereria alterações na planilha matriz do Auto de Infração, e que a conferência dos arquivos magnéticos requereria a utilização de aplicativos especializados da IFEP Comércio, recomendava à ASTEC/CONSEF que o processo fosse enviado para o autuante, ou para outro Auditor Fiscal daquela Inspetoria, para apreciação e possível modificação dos demonstrativos de débito.

O Diligente acostou documentos, dentre os quais, às fls. 1530, 1531, e fls. 1536 a 1540, pronunciamentos do contribuinte, acompanhados de documentos às fls. 1541 a 2310 (volumes VII a IX).

O autuante se manifestou às fls. 2312 a 2318 (volume IX) aduzindo manter os termos das Informações Fiscais anteriores, relatando fatos ocorridos durante a ação fiscal e ao final aduzindo que as infrações objeto dos itens 01 e 04 do presente Auto de Infração foram também cometidos pelo contribuinte em períodos posteriores, que foram objeto de outra autuação, tendo sido o débito então lançado naquela outra autuação reconhecido e pago pelo sujeito passivo.

Acostou novo demonstrativo de débito às fls. 2364 a 2373 mantendo tal como lançadas no Auto de Infração as imputações 01, 05 e 07; mantendo tal como já reduzido na primeira informação fiscal, e

reconhecido pelo autuado, o débito da Infração 02; mantendo tal como já reduzido na primeira informação fiscal o débito da Infração 03; novamente reduzindo de R\$774.583,14 (valor já reduzido no novo demonstrativo de débito da informação fiscal, fl. 1105) para R\$178.915,23 o débito relativo à Infração 06, originalmente lançado no Auto de Infração como R\$912.433,85.

Em relação à Infração 04, na nova informação fiscal prestada o autuante reduziu de R\$448.241,76 (valor lançado no Auto de Infração) para R\$442.504,19 o débito total relativo à imputação 04 (fl. 2317), para tanto reduzindo de R\$148.173,79 para R\$141.509,68 (fl. 2325) o débito relativo a 2007, e de 160.795,57, para R\$159.791,84 (fl. 2331) o débito relativo a 2008. Contudo aumentando de R\$139.272,40 para R\$141.202,67 o débito anual referente a 2006, resultado das majorações que realizou relativas aos meses de fevereiro, maio, junho, agosto, setembro, outubro e novembro, todos estes de 2006, conforme novo demonstrativo de débito que o autuante acostou à fl. 2320.

O contribuinte novamente se pronunciou às fls. 2400 a 2417, reiterando suas considerações defensivas anteriores.

O julgamento unânime em primeira instância manteve parcialmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0149-01/12, às fls. 2421 a 2441 (volume X). Em seu voto assim se expressa o nobre Relator quanto à matéria objeto dos Recursos:

**VOTO**

*Inicialmente, observo que as infrações foram descritas de forma clara, tendo sido identificados, com segurança, as infrações e o infrator, o montante do débito exigido. Ademais, foram elaborados e acostados ao processo, os demonstrativos para determinação do débito referente a cada infração, com base nos respectivos documentos de origem, correspondentes aos períodos de ocorrência dos fatos geradores que foram objeto deste lançamento. Além do que, tendo recebido cópias dos demonstrativos, o sujeito passivo exerceu o seu direito de defesa, apresentando impugnação, evidenciando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.*

*No respeitante à alegação de incerteza da autuação na infração 03, por ter o autuante consignado que “as diferenças refletem as perdas, erro gráfico de inventário e contagem de estoque verificada no sistema de estoque da empresa”, verifica-se claramente que o Auditor Fiscal apenas manifestou um entendimento, no caso, totalmente desnecessário, haja vista que o levantamento foi realizado seguindo o Roteiro de Auditoria de Estoques, o qual identificou o estoque inicial, as entradas, as saídas com notas fiscais, as saídas reais e o estoque final, apurando as diferenças apontadas, podendo estas diferenças ser decorrentes dos fatos suscitados pelo autuante ou outras causas.*

*Quanto ao argumento de que na infração 06 há uma nítida contradição, quando o autuante reconhece ter havido o transporte de “materiais diversos”, uma vez que em toda carga transportada grande parte das mercadorias é tributada e nem a empresa nem o transportador segregam as mercadorias tributadas daquelas não tributadas, sendo estas sempre em quantidade inferior, também não pode prosperar.*

*Isto porque, o levantamento levado a efeito pela Fiscalização foi realizado com fundamento nos documentos fiscais emitidos pelo próprio autuado e pelas empresas transportadoras, sendo certo que cabe ao emitente do documento fiscal fazer a necessária segregação das mercadorias. Ademais, no exercício do direito de ampla defesa e do contraditório plenamente assegurado ao autuado, caberia a este comprovar a sua alegação de existência de mercadorias tributadas e não tributadas não segregadas nos documentos fiscais emitidos.*

*Diante disto, não acolho a arguição defensiva de nulidade do lançamento de ofício, por cerceamento do direito de defesa, haja vista que o procedimento fiscal foi realizado com estrita observância das determinações do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, especificamente, o seu artigo 39, inociorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do referido Diploma regulamentar processual, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.*

*No que concerne à indicação do impugnante para que as intimações sejam feitas no endereço dos advogados constante no rodapé das páginas, ressalto inexistir óbice para o atendimento do pleito e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa enviar as intimações e demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço indicado. No entanto, cumpre salientar que o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.*

*No mérito, no que tange à infração 01, observo que o impugnante alega que emite notas fiscais de entrada, sendo estas notas fiscais chamadas internamente de notas B5, sendo emitidas no momento da entrada, e servem para*

tributar as saídas posteriores dos brindes distribuídos para as Revendedoras, tendo em vista que a nota fiscal que acompanha a saída da mercadoria não contém o lançamento do imposto.

Conforme muito bem salientado pelo autuante o impugnante não conseguiu comprovar suas alegações, com a juntada de notas fiscais de saídas que denomina tipo B-5, em valores compatíveis com as entradas, apesar de tido oportunidade para tanto, quando da apresentação da defesa inicial e manifestações posteriores.

Nota que o impugnante ao se manifestar consignou que acredita ter ocorrido alguma indicação incorreta nos códigos das mercadorias e que tal equívoco não permitiu que as infrações fossem afastadas, alegando, inclusive, que em face da exiguidade do tempo para levantamento das informações e identificação dos equívocos continuará evidenciando esforços para demonstrar a totalidade da improcedência, haja vista que os documentos anexados à defesa foram por amostragem.

Constatou que assiste razão ao autuante quando diz em seu último pronunciamento que o autuado juntou notas fiscais B-5 referente às entradas em setembro de 2005, contudo, que não são correlacionadas com as entradas de 2006. Também corrobora com o autuante quanto aos exemplos apresentados às fls. 2313/2314 dos autos, haja vista que confirmam as suas afirmações.

Em verdade, o que se verifica, no presente caso, é que o autuado não trouxe aos autos as notas fiscais de saídas tipo B-5 em valores compatíveis com as entradas, assistindo razão ao autuante quando diz que o impugnante trouxe notas fiscais do exercício de 2005, contrariando totalmente o que dissera anteriormente, quando afirmara que a nota fiscal B-5 é emitida no momento da entrada da mercadoria.

Relevante registrar que no levantamento levado a efeito pelo autuante este considerou as saídas comprovadas, a exemplo, das mercadorias códigos 1179 (fl. 583); 1180 (fl. 584); que não foram exigidas em 2007.

Dianete do exposto, a infração 01 é integralmente subsistente.

No que concerne à infração 02, verifico que o autuado reconheceu parcialmente o cometimento da infração, inclusive efetuando o pagamento do débito reconhecido no valor de R\$ 2.077.405,17 conforme comprovante acostado à fl. 578 dos autos. Admitiu o impugnante que ocorreu um erro no seu sistema que resultou na utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de livros, cujas saídas gozam de imunidade do imposto.

Entretanto, quanto à parcela não reconhecida, sustenta que o autuante computou na mesma infração outras mercadorias que possuem saídas tributadas, sendo que, dentre o material informativo distribuído para as Revendedoras estão os Kits de Folhetos de Ofertas (revistas Avon) que são vendidos e devidamente tributados. Acrescenta que os valores das vendas dos Kits de Folhetos de Ofertas (revistas Avon) variam de campanha a campanha, mas em todas há a tributação, pois se trata de uma venda.

Alega que a utilização dos créditos fiscais do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição dos Kits de Folhetos de Ofertas (revistas Avon) é legítima, uma vez que restou comprovada a saída posterior tributada.

Observo também que o autuante na informação fiscal afirma ser sabedor pelas notas fiscais em seu poder de que os folhetos e Kit literatura são normalmente tributados, contudo, no levantamento que realizou não identificou saídas tributadas para alguns desses produtos, não tendo o contribuinte em nenhum momento informado sobre tal fato.

Diz ter ocorrido que em sua comercialização dos produtos o autuado realiza promoções e para controle e identificação destes usa o chamado código "Dummy", onde a codificação de saída é diferente do código de entrada, sendo que, intimado o autuado forneceu todo o material de codificação onde pode identificar os códigos 'Dummy' e, por conseguinte, eliminar os débitos exigidos relativos a folhetos e kit literatura (fls. 1263 a 1332).

Assinala que como parte desse débito foi pago realizados os ajustes remanesceu o débito no valor de R\$16.202,50 (fls. 1225 a 1237), que também foi pago (fl. 1110), portanto, ficando esta infração devidamente zerada.

Em verdade, constato que o autuante acolheu corretamente os argumentos defensivos atinentes à parcela impugnada deste item da autuação, haja vista que houve tributação normal do imposto nas saídas dos folhetos e kit literatura, remanescedo apenas o débito no valor de R\$ 16.202,50, também reconhecido e pago pelo autuado.

Dessa forma, a infração 02 é parcialmente subsistente no valor de R\$2.093.607,67.

No respeitante à infração 03, conforme dito linhas acima, a nulidade arguida pelo autuado foi rechaçada, haja vista que a infração está descrita com clareza, inexistindo a aventureira dificuldade de compreensão da acusação.

Verifico que na defesa apresentada o autuado alegou utilizar o "código Dummy", que faz parte de um sistema comercial de promoção de vendas com preços reduzidos, sendo que, este sistema para controle implica em uso de dois códigos para um mesmo produto, ocasionando que determinado produto entra com um código e sai com dois códigos, isto é, um de uso normal e o de uso promocional.

Vejo que o autuante acatou acertadamente os argumentos defensivos que restaram comprovados com apresentação das notas fiscais (fls. 692 a 934) e um CD recebido na informação fiscal (fls. 1333 a 1352), com novas informações sobre o uso do código "Dummy", tendo realizado novo levantamento desses códigos e revisão das planilhas de ACORDÃO CJF Nº 0226-13/13

estoques, fls. 1334 a 1345, sendo que, após esta revisão houve uma significativa redução do débito relativo ao estoque, restando, ainda, diferenças para alguns produtos não devidamente justificados pelo autuado.

Cabe registrar que a alegação defensiva de que se a Fiscalização tivesse efetuado a “contagem” física do estoque, ao invés de proceder verificação através do sistema da empresa, não teria localizado omissão de nenhum produto, não procede, haja vista que a ação fiscal foi realizada em 2010, sendo referente aos exercícios fiscalizados objeto da autuação de 2006, 2007 e 2008, portanto, exercícios fechados, não sendo possível, obviamente, a realização de contagem física de estoques aduzida.

Diante disto, ratifico o resultado da revisão realizada pelo autuante, sendo esta infração parcialmente subsistente no valor de R\$1.060.177,80.

Relativamente à infração 04, saliento que foi objeto de diligência solicitada à ASTEC/CONSEF, cujo diligenciador sugeriu, conclusivamente, pelo envio do processo para o autuante, ou para outro Auditor Fiscal da IFEP COMÉRCIO, para apreciação e possível modificação dos demonstrativos de débito, levando em consideração, que a alteração de dados dos demonstrativos, requer alterações na planilha matriz do Auto de Infração, e que a conferência dos arquivos magnéticos requer a utilização de aplicativos especializados daquela Inspetoria.

O autuante cumprindo a diligência se pronunciou esclarecendo que com fundamento no art. 56, V, “a”, do RICMS/BA, realizou o roteiro encontrando diferenças positivas entre o último preço de entrada e o preço de saída por transferência estadual.

Esclareceu que por não dispor à época do levantamento um programa específico que identificasse individualmente as diferenças de preços nas transferências e, para não deixar de realizar esse roteiro resolveu fazê-lo pelos preços médios.

No caso deste item da autuação, observo que o art. 56, inciso V, alínea “a” do RICMS/BA suscitado pelo autuante determina que a base de cálculo na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento pertencente ao mesmo titular, é o preço de aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria; regra esta emanada da Lei Estadual nº 7.014/96 que, por sua vez, adveio da Lei Complementar nº 87/96.

Constatou que na revisão realizada o autuante esclareceu que utilizou um novo programa, no qual identificou preço a preço cada operação de transferência. Ou seja, em cada saída por transferência o último preço de entrada foi identificado e aplicado na comparação e, sendo o preço de entrada superior ao de saída, foi apurado o débito mediante a multiplicação da diferença pela quantidade e, em seguida, pela alíquota de 12%, resultando no valor de débito da operação, identificado nas folhas iniciais dos demonstrativos, bem como do CD, acostados aos autos às fls. 2320, 2336 e 2374.

Relevante consignar que as diferenças apuradas entre as duas formas de apuração – original e revisional – são mínimas, conforme registrado pelo autuante e se verifica abaixo.

Assim é que, no exercício de 2006, o valor originalmente apurado de R\$139.272,40 passou para R\$141.202,67, sendo este o valor devido neste exercício. Já no exercício de 2007, o valor originalmente apontado de R\$148.173,79 foi reduzido para R\$141.509,68, sendo este o valor exigível neste exercício. No exercício de 2008, o valor originalmente apontado de R\$160.795,57 foi reduzido para R\$159.791,84, sendo este o valor devido neste exercício.

Diante disto, a infração 04 ficou reduzida para o valor de R\$442.504,19. Infração parcialmente subsistente.

(...)

No respeitante à infração 06, observo que o impugnante alega que ainda que tivesse havido prestação de serviço de transporte exclusivamente de mercadorias não tributadas a autuação não mereceria prosperar, pois o ICMS é um imposto que incide tanto sobre as operações relativas à circulação de mercadorias quanto sobre o serviço de transporte, sendo distintos os fatos geradores da prestação de serviço de transporte e da comercialização de mercadorias.

Observa que a prestação de serviço de transporte das mercadorias em questão, por ter se dado entre Estados, foi devidamente tributada, ou seja, não se tratou de hipótese de não incidência ou de isenção do tributo, muito menos de imunidade.

Sustenta que se houve incidência do ICMS, há o direito ao respectivo crédito, sendo que, o fato de a mercadoria transportada estar isenta ou imune não torna automaticamente o serviço isento ou imune.

Certamente labora em equívoco o autuado quando sustenta a argumentação acima referida, haja vista que o RICMS/BA estabelece, expressamente, a vedação de creditamento do imposto quando a utilização de serviço de transporte interestadual não estiver vinculada a operações de comercialização tributadas. Ou seja, tratando-se de operações de saídas não tributadas, o creditamento é vedado, conforme determina o art. 97, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c”, abaixo reproduzido:

*“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

(...)

*II - quando, salvo disposição em contrário, no caso de utilização de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, o serviço não estiver vinculado:*

- a) a prestações seguintes da mesma natureza, tributadas pelo imposto;*
- b) a operações de comercialização tributadas;*
- c) a processos de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, dos quais resultem operações de saídas tributadas;”*

Verifico que - ainda na primeira informação fiscal - o autuante acatou as alegações defensivas e excluiu os CTRC anexados e relacionados nas planilhas de fl. 977; fls. 1021/1022, fl. 1069, referentes à empresa TOP Transporte Distrib. Logística, ajustando os valores em planilha de débito revisada, fls. 1432 a 1434, mantendo a glosa dos créditos fiscais referentes aos demais CTRC das transportadoras Contarini Ltda; Buturi Ltda; JB REP. LTDA e Intertransmar Ltda., por ausência de comprovação do alegado.

Já na sua última informação fiscal, observo que o autuante manteve o débito referente aos CTRC emitidos pelas empresas transportadoras, Contarini Ltda; Buturi Ltda e JB REP. LTDA, rechaçando os argumentos defensivos da seguinte forma:

- empresa Contarini Ltda. – o frete foi realizado entre a Avon de Osasco-SP para revendedoras no Rio Grande do Sul, portanto, trata-se de prestação de serviço estranha à autuada – fls. 452 a 460. Destaca que o impugnante anexou documentos que comprovam o seu relato – fls. 1005 a 1013;*
- empresa Buturi Ltda.- os pallets que servem para transportar as mercadorias são devolvidos para a filial de São Paulo, inexistindo tributação na movimentação destes, portanto, na devolução isolada não cabe o crédito do ICMS referente ao frete – fls. 461 a 515;*
- empresa JB REP. LTDA. – o serviço de transporte foi realizado pela filial do Ceará para as revendedoras no Piauí, portanto, tratando-se de operação estranha à autuada – fls. 444 a 451. Diz que o impugnante anexou documentos que comprovam o seu relato – fls. 995 a 1004.*

Quanto à empresa Intertransmar Ltda, esclareceu o autuante que na fiscalização do exercício de 2010, firmou novo entendimento sobre os fretes em operações interestaduais, inclusive em consulta a DITRI, de modo que exigiu não mais a diferença de alíquota aplicada, mas sim o creditamento fiscal indevido do ICMS nos Estados onde essa prestação é isenta. Acrescentou, ainda, que conforme o Auto de Infração nº 279459.0005/11-5, o autuado reconheceu a infração e efetuou o pagamento, referente ao período de 2007 a 2010, tendo apresentado defesa para o período de 2006 sob a alegação de ocorrência da decadência. Salientou que por esta razão excluiu do Auto de Infração em lide os débitos referentes à Intertransmar Ltda.

No que tange à empresa TOP Transporte Distrib. Logística, corroboro com a exclusão realizada pelo autuante, haja vista que a alegação defensiva restou comprovada, sendo legítimo o creditamento efetuado pelo contribuinte.

Quanto à manutenção da exigência referente às empresas Contarini Ltda., Buturi Ltda e JB REP. LTDA., concordo plenamente com as razões apresentadas pelo autuante conforme aduzido acima, razão pela qual mantenho a exigência, referente a estas empresas.

Com relação à exigência atinente à empresa Intertransmar Ltda., observo que o autuante lavrou o Auto de Infração nº 279459.0005/11-5, posteriormente à lavratura do Auto de Infração em exame, abrangendo o mesmo período autuado, ou seja, 2006, 2007 e 2008, por utilização indevida de crédito fiscal, tendo inclusive o contribuinte reconhecido e efetuado o pagamento do débito.

Apesar de se tratar de uma situação não muito comum tratando-se de autuação, obviamente que a lavratura de novo Auto de Infração em momento posterior à lavratura do Auto de Infração em lide, referente ao mesmo tipo de infração e mesmo período autuado, cujo reconhecimento e pagamento foi realizado pelo autuado, torna a exigência referente a esta empresa indevida, cabendo a exclusão do débito apontado na autuação, conforme procedido pelo autuante.

Assim sendo, considerando a exclusão dos valores exigidos atinentes à empresa Intertransmar Ltda., pelas razões acima aduzidas, esta infração é parcialmente subsistente no valor de R\$ 178.915,23, conforme demonstrativo de fls. 2.366 elaborado pelo autuante. Infração parcialmente subsistente.

(...)

*Diante do exposto, as infrações 01, 05 e 07 são subsistentes, e as infrações 02, 03, 04 e 06 parcialmente subsistentes.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.*

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da decisão nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

Inconformado com a decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 2457 a 2472, inicialmente reproduzindo as imputações e resumindo os termos do julgamento *a quo*, aduzindo que o mesmo não deveria prosperar, passando a se pronunciar sobre as imputações 01, 03, 04 e 06.

Quanto à Infração 01, expôs que o Fisco alega que houve recolhimento a menor em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Que, para o Autuante, houve erro na base de cálculo das saídas dos prêmios para as revendedoras, inferior à base de cálculo das entradas, o que implicou menor recolhimento de ICMS. Que a 1<sup>a</sup> JJF alegou que ele, Recorrente, não trouxe aos autos as notas fiscais de saídas “*tipo B-5*” em valores compatíveis com as entradas, ratificando, assim, o entendimento do fiscal autuante.

Que, tendo em vista o entendimento esposado pela JJF, ele Recorrente frisa que os prêmios e brindes têm tratamento *sui generis* no “Regulamento do Estado da Bahia”, e que a este obedece. Que os prêmios e brindes saem do seu Centro de Distribuição em São Paulo, ou Ceará, por exemplo, acompanhados de “*nota fiscal tributada*”, e na entrada no seu Centro de Distribuição na Bahia é emitida outra nota fiscal com lançamento do imposto, conforme art. 565, incisos I e II, do RICMS/BA, que copia. Que estas notas fiscais são chamadas internamente de “*notas B5*”, e que estas são “*notas de saída emitidas no momento da entrada*”, e serviriam para tributar as saídas posteriores dos brindes distribuídos para as Revendedoras, tendo em vista que a nota que acompanha a saída do produto não tem lançamento do imposto. Que os espelhos das emissões destas “*notas B5*”, de saída de prêmios relativas aos exercícios de 2006, 2007 e 2008, foram apresentados por amostragem. Que por uma “*decisão de negócio*”, contudo, o mesmo produto classificado por ele, recorrente, como “*prêmio*” também pode ser vendido.

Que, assim, pode ter havido, “*por exemplo*”, uma sobra de produtos inicialmente tratados como prêmio, e este remanescente ter sido posteriormente vendido por ele, Recorrente. Que nesse caso ocorre uma venda como outra qualquer, sujeita ao benefício de redução da base de cálculo. Que por isto existem situações distintas que, segundo diz, “*justificam o suposto erro na determinação da base de cálculo nas saídas dos brindes e prêmios concedidos às Revendedoras.*”

O recorrente afirma que no primeiro caso estão as saídas de brinde do Estado de São Paulo, ou do Ceará, com “*nota fiscal tributada*” e a entrada na Bahia com emissão de “*nota fiscal de saída também tributada*”, em atendimento ao disposto no artigo 565 do RICMS/BA. Que os documentos fiscais que comprovariam esta sua tese “*foram anexados à defesa por amostragem em função do grande volume e do tempo reduzido para o seu levantamento, entretanto, vale ressaltar, mais uma vez, que a Recorrente está à disposição do fisco, para apresentar todos os documentos necessários que, porventura, não tenham sido apresentados*”.

O contribuinte prossegue aduzindo que no segundo caso existe a venda do produto, e a base de cálculo é reduzida, “*dentro da legalidade, como já destacado*”.

Afirma que, assim, estaria “*rechaçada a acusação de suposto recolhimento a menor de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo por saída inferior à base de cálculo das entradas regularmente escrituradas.*”

O contribuinte passa a pronunciar-se em relação à infração 03 aduzindo que o Fisco alega que ele, recorrente, deixou de recolher o imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Que a 1<sup>a</sup> JJF afastou a preliminar de nulidade, informando que a infração foi descrita com clareza, inexistindo, portanto, a dificuldade de compreensão alegada por ele, Recorrente, e no mérito decidiu pela procedência parcial da infração, acatando as alegações dele,

sujeito passivo, referente às notas fiscais apresentadas, “*bem como um CD*”, o que aduz que demonstraria fragilidade da autuação.

Que embora o Autuante tenha reduzido em parte esta infração, ela, Avon, ainda encontrava dificuldades no “*levantamento documental*” deste item, o que a teria levado a arguir a nulidade por cerceamento ao seu direito de defesa, por dificuldade para identificar o que pretendeu o Autuante quando esse informara que no levantamento quantitativo de estoque “*as diferenças refletem as perdas, erro gráfico de inventário e contagem de estoque verificada no sistema de estoque da empresa*”.

Que ele, Recorrente, sem compreender o que fora chamado de erro gráfico e sem a identificação correta do que seriam as perdas citadas, teria sido prejudicado ao tentar justificar a inexistência das supostas omissões. Que, entretanto, mais uma vez dentro das limitações encontradas, tentava demonstrar que não teria dado saída a produto sem emissão de documento fiscal até porque, dentro da sua sistemática de venda, tal artifício seria impossível vez que o seu sistema de pedidos e distribuição de produtos a serem entregues às Revendedoras é feito de forma automatizada, e seria emitida nota fiscal para cada caixa entregue a Revendedoras, mesmo se o pedido dessas se houvesse resumido a um produto.

Aduz presumir que o que pode ter ocorrido é que algumas vezes o mesmo produto assume dois códigos diferentes e, por desconhecer essa realidade, e tendo analisado somente os sistemas e não o estoque físico dessa empresa, o Fiscal não teria verificado, quando da fiscalização, que mesmo com dois códigos diversos, tratar-se-ia do mesmo produto, já contabilizado em estoque e tributado na saída. Relata utilizar um recurso de venda que denomina “*Kits de produtos em promoção*”, que “*só podem ser vendidos em conjunto por terem um preço diferenciado, caso a compra seja realizada por produto de forma individualizada os valores não serão promocionais*”.

Que nesta situação um determinado produto tem sua entrada registrada sob um determinado código mas que, entretanto, ao fazer parte de um determinado “*Kit de promoção de venda*” ele terá a sua saída registrada pelo código do “*Kit de promoção*” que é composto de vários produtos que tiveram os seus códigos inicialmente registrados substituídos pelo código do Kit de promoção, e que esses novos códigos são chamados internamente de códigos “*Dummys*”.

O contribuinte prossegue expondo que esta situação poderia ser facilmente comprovada porque na nota fiscal emitida está registrado o código do Kit de promoção, e na descrição deste Kit haveria a indicação de todos os produtos que o compõem, o que diz que poderia ser levantado e comparado com os produtos que estariam, no levantamento fiscal, com indícios de omissão de saída, o que afirma que comprovaria inexistência da omissão apontada no levantamento quantitativo de estoque.

Aduz que para compor o valor do ICMS devido o fiscal aplicou a alíquota sobre a base de cálculo relativa às omissões de saídas, que na planilha fiscal está na coluna “*BASE DE CÁLCULO OMISSÃO SAÍDAS*” mas que, referente ao exercício de 2007, o fiscal teria cometido um equívoco na determinação desta base de cálculo porque, para a apuração desta base, o fiscal deveria ter utilizado a coluna “*OMISSÃO SAÍDAS FINAL*”, que são “*as omissões de saída já considerados os códigos “DUMMYS”*.”

Que apenas para o exercício de 2007, diferentemente do que teria feito para os anos de 2006 e 2008, o autuante, no novo demonstrativo apresentado na informação fiscal para este exercício [fls. 1339 a 1345], considerou a quantidade de produtos constante na coluna “*OMISSÃO DE SAÍDAS*”, e não na coluna “*BASE CÁLCULO OMISSÃO SAÍDAS FINAL*”, com isto deixando de considerar as exclusões resultantes da análise da movimentação de mercadorias sob código “*Dummy*”, o que resultou em um erro de cálculo do autuante na apuração do imposto devido para o exercício de 2007, aduzindo que este equívoco do Fisco está comprovado na planilha que ele, Recorrente, quando do Recurso Voluntário anexa às fls. 2474 a 2476 dos autos, e que identifica como “*Doc. 01*”.

O contribuinte repete a alegação defensiva inicial no sentido de que existiriam códigos “*Dummy*” que não foram considerados pelo Fisco quando da revisão realizada, expondo que ao elaborar a informação fiscal o Autuante verificou a existência de dois códigos para o mesmo produto e com

isso reduziu significativamente o valor da infração 03, de R\$8.066.589,94 para R\$1.060.177,80, por ter encontrado as saídas tributadas.

Reafirma que o seu sistema de vendas através de marketing direto impossibilitaria a saída de produto para entrega a Revendedora sem a emissão de nota fiscal, porque o pedido é vinculado ao sistema de distribuição, no qual a nota fiscal seria emitida automaticamente.

Passa a discorrer sobre fato gerador do ICMS, ato administrativo, lançamento, boa-fé, princípios constitucionais, e repete as alegações iniciais no sentido de que o levantamento do autuante não teria levado em conta as particularidades da escrituração da empresa e de sua realidade contábil, não teria feito “verificação física do estoque, e ter-se-ia baseado em presunção”.

O contribuinte insurge-se contra a decisão *a quo*, acerca da imputação 04, aduzindo que o Fisco alegou ter havido saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra Unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção. Que, segundo o Fisco, por haver saídas de produtos com valor abaixo do preço de aquisição, há perda de arrecadação para o Estado da Bahia, porque a operação gera mais crédito fiscal do que débito do ICMS na apuração do imposto. Que na decisão *a quo* os Julgadores afirmam que a infração 04 foi objeto de diligência e que, após o cumprimento da diligência, o autuante se pronunciou esclarecendo que com fundamento no artigo 56, V, “a”, do RICMS/BA, realizou o roteiro de auditoria encontrando diferenças positivas entre o último preço de entrada e o preço de saída por transferência “estadual” [interestadual]. Que nessa Diligência o autuante também informou que, por não dispor à época do levantamento fiscal inicial um programa específico que identificasse individualmente as diferenças de preços nas transferências e, para não deixar de realizar esse roteiro, resolveu fazê-lo pelos preços médios. Que após esta diligência houve redução dos valores supostamente devidos por ele, Recorrente.

O autuado reafirma sua alegação defensiva inicial no sentido de que por seu volume de vendas, diversidade de produtos que comercializa e a existência de duas ou três campanhas dentro de um mesmo mês, tal situação “geralmente ocasiona diferenças nos preços das aquisições dos produtos haja vista que um mesmo produto pode ter sido adquirido em um mês por um determinado valor e no mês seguinte por um valor superior, ou até inferior, simplesmente pela negociação diferenciada em razão da quantidade adquirida.”

Diz que para provar tal afirmativa é que, quando de sua impugnação inicial, juntou “notas fiscais de transferência com as respectivas notas fiscais de aquisição, a fim de comprovar que as transferências realizadas são efetuadas com base no valor de aquisição do produto e nunca por preço inferior ao de entrada.”

O sujeito passivo passa a se pronunciar sobre a infração 06 relatando que a JJF acatou a acusação do Fisco acerca da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operações com mercadorias com saídas subsequentes tributadas, por ser tal creditamento vedado nos termos do artigo 97, II, “a”, “b” e “c”, do RICMS/BA. Que a JJF acatou as razões de defesa no que se refere à empresa “TOP Transporte Distrib. Logística”, retirando o respectivo valor de imposto da autuação. Que o autuante reconheceu a insubsistência da cobrança referente à empresa “Intertransmar Ltda.”, mantendo a cobrança referente às operações de transporte realizados pelas empresas “Contarini Ltda.”, “Buturi Ltda.”, e “JB Rep. Ltda.”.

O recorrente repete a alegação inicial quanto a que ainda haveria “dificuldades no levantamento documental deste item, pois, na descrição da infração o ilustre fiscal confunde-se ao misturar na mesma infração mercadorias tributadas com mercadorias não tributadas quando ele informa que dentre os materiais transportados destacam-se pallets, livros e materiais diversos. A utilização do termo materiais diversos dificulta o exercício de defesa do contribuinte uma vez que não é possível identificar quais produtos estão contidos nesta descrição. Em virtude da mistura de materiais diversos, tributados e não tributados no levantamento da infração 06, a afirmação de utilização indevida de créditos não deve prosperar haja vista que o levantamento não levou em conta os produtos de acordo com a sua natureza e se, mesmo agindo assim fosse detectada utilização de crédito no serviço de transporte vinculado a mercadoria não tributada, a glosa deveria ter sido feita apenas em relação a estas mercadorias e não de todas as mercadorias transportadas.”

O contribuinte em seguida novamente repete a assertiva no sentido de que “*no transporte de suas mercadorias a Impugnante não realiza uma segregação prévia entre as tributadas e as não tributadas, até mesmo porque a maior parte dos produtos são tributados e apenas em poucos casos seguem misturadas mercadorias não tributadas. Assim o procedimento correto seria o estorno proporcional dos créditos. Ou seja, deveriam ter sido excluídos apenas os materiais não tributáveis com a manutenção dos tributáveis.*”

Aduz ter anexado, por amostragem, na impugnação inicial, “*alguns CTRC’s onde se constata que nas operações relacionadas há o transporte de mercadorias tributadas, sendo a sua grande maioria cosméticos, transportados em caixas. Na informação fiscal apresentada, o fiscal autuante destaca que a Avon equivocou-se ao apresentar CTRC’s de frete que não teriam como destino a Bahia a exemplo das Transportadoras Contarini Ltda e JB Representações Ltda.*” Diz que os anexou a título exemplificativo.

O contribuinte reprisa suas alegações defensivas acerca de fatos geradores do ICMS, princípio da não-cumulatividade e seu tratamento na legislação estadual. Aduz que se este Conselho não reconhecer “*a nulidade pelas razões já expostas, no mínimo deve-se acatar a improcedência do item. Primeiro, por não haver comprovação de se tratar de uma operação de transporte apenas com mercadorias não tributadas e segundo por referir-se a fatos geradores distintos.*”

O Recorrente alega que sempre agiu de boa fé e dentro da legalidade, e conclui requerendo que lhe sejam deferidos todos os meios de provas admitidos em Direito, bem como a juntada posterior de documentos que se fizerem necessários para a elucidação da lide; requerendo “*que se seja deferida prorrogação de prazo para apresentação dos documentos relativos às operações ora em questão, como forma de se afastar a cobrança do imposto objeto da presente autuação*”; pedindo o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário interposto, e pedindo que o lançamento fiscal seja julgado nulo ou procedente em parte, dentro da fundamentação que apresenta, com a condenação apenas das infrações que foram reconhecidas e seus valores já recolhidos. Acosta demonstrativos às fls. 2474 a 2505.

À fl. 2510, analisado o processo em sessão de pauta suplementar por esta 3<sup>a</sup> CJF, foi deliberada a solicitação de emissão de Parecer técnico-jurídico pela PGE/Profis.

A PGE/Profis, por intermédio da Procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa, emite Parecer às fls. 2512 e 2513 aduzindo que as infrações objeto do recurso que analisa são as de números 01, 03, 04 e 06, tendo sido as demais reconhecidas pelo contribuinte, ou afastadas pela Junta de Julgamento Fiscal.

Em relação à Infração 01, afirma que ao autuado foi dada oportunidade de comprovar a tributação das saídas de mercadorias para brindes, ou premiação de vendedoras, não tendo sido logrado êxito neste sentido. Que as comprovações feitas foram consideradas pelo autuante, particularmente em relação ao exercício de 2007. Que a prova da tributação cabe ao autuado, não havendo o que se apreciar diante da não apresentação de tais elementos.

Quanto à Infração 03, relata que as alegações defensivas foram apreciadas e parcialmente acatadas na diligência realizada e, posteriormente, na decisão objeto do recurso, não tendo o Recorrente trazido qualquer outro elemento capaz de modificar os cálculos do levantamento quantitativo de estoque.

Em relação à infração 04, a Procuradora afirma que as transferências interestaduais realizadas a preços abaixo do valor de custo foram confirmadas na diligência realizada, e o Recorrente não trouxe qualquer novo argumento, ou elemento, capaz de modificar os cálculos elaborados.

Quanto à Infração 06, aduz ver que o Recorrente tenta inverter a lógica, ao alegar que não houve demonstração, na autuação, da vinculação entre o transporte e a tributação da mercadoria, mas que cabe ao contribuinte fazer tal correlação, pois é esse fato que vai dar suporte à utilização do crédito fiscal.

Conclui opinando pelo improvimento do Recurso Voluntário interposto.

Na assentada de julgamento, a Advogada do contribuinte afirmou endossar as razões já expendidas, expondo que não havia novos elementos a serem acrescentados.

## VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra julgamento em Primeira Instância, sendo objeto do Recurso de Ofício as imputações 02, 03, 04 e 06; e objeto do Recurso Voluntário as acusações 01, 03, 04 e 06.

Preliminarmente, no que tange ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício verifico que, tal como já devidamente apreciado no julgamento de primeira instância, estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se pontualmente quanto ao mérito neste processo, e reconhecido parte das imputações. Arguição de nulidade rejeitada.

Ainda preliminarmente, indefiro o pedido genérico de dilação de prazo para apresentação de novas provas, sequer discriminadas pelo contribuinte, por falta de previsão normativa para tal concessão, observando ainda que o contribuinte, nas diversas ocasiões em que se pronunciou neste processo a partir de sua científica quanto à lavratura do Auto de Infração, e até à presente sessão de julgamento, teve à sua disposição prazo superior a três anos para apresentar toda e qualquer possível comprovação documental de suas alegações, e se não o fez foi por sua livre decisão.

Assinalo, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de constitucionalidade, e de ilegalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

Em relação à alegação recursal no sentido da existência de boa-fé do contribuinte, assinalo que a responsabilidade pelo descumprimento de obrigações tributárias independe da intenção do agente.

Assinalo que as multas aplicadas, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mais especificamente no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e no artigo 102, § 2º, II, também do COTEB, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

No mérito, em parte merece reparo a decisão objeto dos recursos, especificamente em relação às Infrações 03 e 04, no que tange às alegações contidas no Recurso Voluntário, sobre o que me deterei oportunamente, ainda neste voto.

Em relação ao Recurso de Ofício interposto, relativo às imputações 02, 03, 04 e 06, todas as reduções dos débitos originalmente lançados ocorreram em razão das correções levadas a cabo tanto na primeira informação fiscal, quanto na segunda manifestação do autuante, esta em revisão fiscal realizada por solicitação da primeira instância deste Conselho. As retificações do lançamento foram realizadas com base na documentação apresentada pelo sujeito passivo, tal como detalhadamente exposto nos novos demonstrativos que o autuante anexou ao processo, quanto no voto da decisão unânime de primeiro grau, que prescinde de repetição neste meu voto.

Observo ainda que em relação a parte das operações objeto da Infração 06, em específico ao crédito fiscal utilizado pelo recorrente em face das operações de transportes praticadas pela empresa de transportes Intertransmar Ltda., o autuante relatou, ao prestar a informação fiscal de fls. 2312 a 2318, que ele, autuante, posteriormente à lavratura do Auto de Infração ora em exame, este sob nº 279459.0001/10-1, veio a lavrar o Auto de Infração nº 279459.0005/11-5, sobre o mesmo período e com a mesma acusação presentes na Infração 06 agora em foco, ou seja, utilização indevida de crédito fiscal e que, após a lavratura desse posterior Auto de Infração nº 279459.0005/11-5, o contribuinte

reconheceu e efetuou o pagamento do débito àquele relativo, contestando apenas parte daquele lançamento para alguns períodos do exercício de 2006, então alegando decadência.

O autuante, considerando a confissão do autuado e o pagamento do débito lançado no Auto de Infração posterior, relativo às mesmas operações com a empresa Intertransmar Ltda., excluiu do lançamento originário os débitos relativos a tais operações, considerando já quitado o débito fiscal respectivo.

A JJF, então, acatou a revisão efetuada pelo agente fiscal, e decidiu pela exclusão da cobrança, relativa à imputação 06, do débito relativo às operações de transporte com a multimencionada empresa Intertransmar Ltda. da forma como fora lançada no Auto de Infração ora em análise.

Considerando a evidente economia processual que tal decisão implica, sem novos ônus para o contribuinte, e nem para este Estado, posto que o débito fiscal, tal como afirma o autuante, foi quitado em relação aos exercícios de 2007, tenho como correta a decisão pela exclusão desta parcela do débito lançado na Infração 06. Assinalo ainda, por oportuno para corroborar a questão da economia processual mencionada, que o mencionado AI 279459.0005/11-5 foi julgado integralmente procedente já em segunda instância deste Conselho, conforme Acórdão CJF nº 47-13/12, cuja Ementa transcrevo a seguir:

*ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL REFERENTE ÀS ENTRADAS CUIAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. b) NA CONDIÇÃO DE DESTINATÁRIO, RELATIVO AO FRETE, ORIUNDO DE OPERAÇÃO NÃO TRIBUTADA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. Imputações não impugnadas em relação ao mérito. Não acolhida a argüição de decadência, pois o lançamento está em consonância com o prazo previsto pela Lei nº 3.956/81 (COTEB). Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão não unânime.*

Por tudo quanto exposto, voto no sentido do improvimento do Recurso de Ofício.

Pronuncio-me agora sobre o Recurso Voluntário, que trata das acusações 01, 03, 04 e 06.

No que tange à Infração 01, esta trata de recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas nos exercícios de 2006 a 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.690.529,69, acrescido da multa de 60% constando, na descrição dos fatos do Auto de Infração, que a base de cálculo das saídas dos prêmios para as revendedoras foi inferior à base de cálculo das entradas, implicando o recolhimento a menos do imposto conforme demonstrativos detalhados e notas fiscais às fls. 22 a 52. A imputação foi julgada procedente e é objeto apenas de Recurso Voluntário.

Compulsando os autos verifico que em sede de julgamento de primeiro grau foi acuradamente observada a não comprovação, por parte do contribuinte, de sua alegação, repriseada em fase recursal, quanto a que oferecera à tributação a totalidade das mercadorias adquiridas para comercialização, e para entrega, como brinde, aos seus consumidores, por intermédio de suas revendedoras. O próprio contribuinte admite, em sua peça recursal, que pode ter cometido equívocos, e que, por decisão administrativa da empresa, algumas mercadorias adquiridas para serem entregues como brindes, podem também ser vendidas:

*“Por uma decisão de negócio, contudo, o mesmo produto classificado pela autuada como prêmio também pode ser vendido. Pode, por exemplo, ter havido uma sobra de produtos inicialmente tratados como prêmio e este remanescente é posteriormente vendido pela empresa Recorrente.*

*Nesse último caso naturalmente ocorre uma venda como outra qualquer, sujeita inclusive ao benefício de redução da base de cálculo abaixo explicitado.*

*Temos então situações distintas que justificam o suposto erro na determinação da base de cálculo nas saídas dos brindes e prêmios concedidos às Revendedoras.”*

Contudo, ao contrário do quanto afirma o Recorrente, os equívocos administrativos porventura cometidos por contribuinte do ICMS não justificam a irregularidade fiscal de falta de pagamento do imposto devido na operação.

O próprio contribuinte, também, admite que não anexou ao processo a totalidade das notas fiscais que, segundo afirmou, elidiriam a imputação. Outro caminho não restou ao Fisco, então, senão manter a acusação, fato corroborado na decisão *a quo*, que acertadamente julgou procedente a imputação 01.

Assim, comungando do entendimento esposado pela PGE/Profis, voto no sentido da manutenção da decisão de primeiro grau, que julgou a infração 01 procedente.

Em relação à Infração 03, esta se refere a falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2006, 2007 e 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$8.066.589,94, acrescido da multa de 70% constando, na descrição dos fatos do Auto de Infração, que as diferenças apuradas refletem as perdas, erros gráficos de inventário e contagem de estoque verificadas no sistema de estoque da empresa, conforme documentos às fls. 121 a 377 (volumes I e II).

A imputação foi julgada parcialmente procedente. Quanto à desoneração já me pronunciei neste voto e ressalto, quanto ao teor das razões recursais, que na realidade todas as comprovações de uso de código “*Dummy*” em operações realizadas pelo sujeito passivo foram devidamente consideradas pelo Fisco ao apurar as novas quantidades de omissões de saídas em três planilhas que apresentou quando da informação fiscal (fls. 1334 a 1345), ainda antes do julgamento *a quo*, no qual foi emitida decisão mantendo tais correções, tendo sido a decisão da e. Junta referendada pela d. PGE/Profis, e quanto a essas correções de quantidades o contribuinte nada trouxe, em grau de recurso, que comprovassem a necessidade de retificação das quantidades de produtos para os quais restaram apuradas omissões de saídas. O contribuinte também não questiona os valores unitários dos produtos, inexistindo lide acerca deste ponto.

Contudo, especificamente quanto ao exercício de 2007 procedem em parte as alegações defensivas relativas à existência de equívocos numéricos em cálculos realizados pelo Fisco em sede de informação fiscal, nas planilhas fiscais acostadas às fls. 1338 a 1342 do PAF, equívoco este apontado pelo contribuinte em sua planilha de fls. 2474 a 2476, juntada já em sede de Recurso Voluntário.

Desta forma, na planilha acostada pelo contribuinte já em grau de recurso, à fl. 2474, o recorrente destaca em amarelo os produtos sob códigos 12745 e 12747, comparando os cálculos fiscais realizados para esses produtos, para comprovar que o autuante, ao realizar o cálculo do ICMS devido por omissão de saídas para o produto 12747 – “H LOÇÃO AP/BARBA FOR MEN”, embora tenha colocado na coluna “OMISSÃO SAÍDAS FINAL” a quantidade de 2.501 unidades, com preço unitário de R\$4,39, encontrou como base de cálculo o valor equivocado de R\$55.932,99, que seria o resultado encontrável se o Fisco não tivesse considerado a movimentação por código “*Dummy*” para este produto, e houvesse mantido a quantidade de saídas sem notas fiscais originalmente imputada, de 12.741 unidades do produto.

Assim constato que, conforme dados realçados na planilha de fls. 2474 a 2476, elaborada pelo contribuinte:

- I. para o produto 12747 – “AVON COLÔNIA DESODORANTE LIFE FOR MEN”, para cálculo da omissão de saídas o autuante acertadamente utilizou a quantidade já corrigida do produto (152 unidades, coluna “OMISSÃO SAÍDAS FINAL”), ao invés da quantidade anteriormente imputada, de 87.797. Para este produto não há correção de cálculo a fazer em relação à informação fiscal e à decisão da e. JJF.
- II. para o produto sob código 12745, uma vez que o Fisco apurou que de fato existiu movimentação de parte da quantidade deste produto em operações sob código “*Dummy*”, então o valor correto de

base de cálculo é de R\$10.979,39, que é o resultado da operação de multiplicação do preço unitário do produto (R\$4,39) pela quantidade já corrigida pelo Fisco, na coluna “OMISSÃO SAÍDAS FINAL” (2.501 unidades).

Por conseguinte assiste razão ao recorrente neste aspecto, de fato para o produto 12747 – “H LOÇÃO AP/BARBA FOR MEN” a base de cálculo do imposto a ser lançado é de R\$10.979,39, e não de R\$55.932,99, que era o montante inicialmente lançado no demonstrativo fiscal acostado ao Auto de Infração. Em razão deste específico equívoco de cálculo de multiplicação (valor unitário do produto x quantidade revisada) apontado objetivamente pelo sujeito passivo, a base de cálculo para o exercício de 2007 deveria ser reduzida em R\$44.953,60.

Contudo, por dever de ofício continuando a analisar os dados da planilha elaborada pelo recorrente às fls. 2474 a 2476, na qual o sujeito passivo corrobora as quantidades de produtos encontradas pelo Fisco na revisão efetuada, a seu pedido, na coluna “OMISSÃO SAÍDAS FINAL” dos demonstrativos fiscais de fls. 1338 a 1342, constato também a repetição do equívoco de cálculo aritmético (novamente multiplicação do valor unitário pela quantidade apurada) cometido pelo Fisco, desta feita correspondente a dois outros produtos, sendo estes o produto sob código 12016 – “G MF COL BLUE RUSH FEMN”, e o produto sob código 24776 – “G DES ROLL DUR ORIGINAL”.

Tais equívocos aritméticos da planilha fiscal de fls. 1338 a 1342 foram igualmente corrigidos na planilha confeccionada pelo contribuinte às fls. 2474 a 2476, que nesta indicou os valores corretos de base de cálculo por omissão de saídas que deveriam ter sido considerados pelo Fisco, embora o sujeito passivo não os tenha destacado. Assinalo que os dados referentes a quantidade, preço unitário e valor da base de cálculo correta foram todos indicados acertadamente pelo próprio sujeito passivo, em sede de recurso voluntário, na multimencionada planilha que apresentou às fls. 2474 a 2476.

I. assim, para o produto sob código 12016 – “G MF COL BLUE RUSH FEMN” a quantidade de saídas sem notas fiscais é de 1.308 (fls. 1338 e 2474), o valor unitário é de R\$13,62 e em decorrência o valor de base de cálculo é de R\$17.814,95 conforme discriminado pelo Recorrente (fl. 2474) e não de R\$15.744,72, equivocadamente calculado pelo Fisco (fl. 1338).

II. e para segundo, o produto sob número 24776 – “G DES ROLL DUR ORIGINAL”, a quantidade de saídas sem notas fiscais é de 1.316 (fls. 1340 e 2475), o valor unitário é de R\$1,23 e em consequência o valor de base de cálculo é de R\$1.618,68 conforme mesma planilha do Recorrente (fl. 2474) e não de R\$1.408,35, também equivocadamente calculado pelo Fisco (fl. 1338).

Observo, todavia, que o sujeito passivo não logrou comprovar, ao longo deste processo, as demais movimentações em operações sob o código que o recorrente denomina de “*Dummy*”, pelo que não existe lastro jurídico para modificar a acusação fiscal em relação a essas outras postulações recursais. Também não comprovou que corretamente oferecera à tributação todas as operações sobre as quais incidia o ICMS. O levantamento fiscal foi realizado dentro das especificações normativas de regência, em especial as previstas na Portaria Estadual nº 445/98, que neste Estado trata da auditoria de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, e o contribuinte defendeu-se pontualmente, motivo pelo qual foram realizadas as devidas correções, o que comprova a regularidade da ação fiscal.

Em razão das correções realizadas a partir dos dados de valores unitários e quantidade de saídas omitidas apurados pelo Fisco e corroborados pelo sujeito passivo relativamente aos antemencionados três produtos do levantamento respectivamente sob códigos 12747, 12016 e 24776, o valor de base de cálculo total relativo às omissões de saídas no exercício de 2007, pela Infração 03, de fato não é de R\$3.177.179,19, com débito de ICMS de R\$540.120,46 (fl. 1342). A base de cálculo correta é o montante de R\$3.134.476,16, com respectivo débito de ICMS de R\$532.860,95.

Portanto, mantida a revisão fiscal efetuada relativamente aos exercícios de 2006 e de 2008, e em relação ao exercício de 2007 corrigidos equívocos aritméticos relativos a três produtos, conforme

apontado e matematicamente comprovado em grau de recurso, voto pelo provimento parcial do Recurso Voluntário em relação à imputação 03, por ser esta procedente em parte, no valor de R\$1.052.918,29, destes sendo o débito de ICMS de R\$256.135,28 para 2006 (fl. 1337); de R\$532.860,95 para 2007 (conforme indicado na correção de resultado da operação de multiplicação de três produtos na planilha do contribuinte), e de R\$263.922,06 para 2008 (fl. 1345).

Passo à análise da Infração 04. Conforme consta no relatório que antecede este voto, na segunda informação fiscal prestada o autuante reduziu o débito total originalmente lançado para esta infração de R\$448.241,76 (valor lançado no Auto de Infração) para R\$442.504,19 (fl. 2317), para tanto reduzindo de R\$148.173,79 para R\$141.508,69 (fl. 2325) o débito relativo a 2007, e de R\$160.795,57, para R\$159.791,84 (fl. 2331) o débito relativo a 2008.

Contudo, equivocadamente o Fisco aumentou de R\$139.272,40 para R\$141.202,67 o débito referente a 2006, resultado das majorações relativas aos meses de fevereiro, maio, junho, agosto, setembro, outubro e novembro, todos estes de 2006, conforme novo demonstrativo de débito que o autuante acostou à fl. 2320. Uma vez que tal aumento implicou agravamento do valor relativo à imputação no que tange à base de cálculo originalmente encontrada, entendo que mesmo em se tratando de correção de dados apurados na ação fiscal, a cobrança da parte excedente daquela que fora originalmente constituída no lançamento de ofício só poderia ser objeto de novo lançamento. Contudo, considerando que os fatos geradores se deram no exercício de 2006, e tratando-se de vício material, uma vez que este julgamento se realiza já no exercício de 2013, operou-se a decadência nos termos do artigo 173, I, do CTN, pelo que inexiste a possibilidade de tal cobrança mesmo em nova ação fiscal.

Por este motivo, voto no sentido da reforma parcial da decisão de base quanto à Infração 04, que entendo ser parcialmente procedente, mas no valor de R\$440.572,93, acatando a decisão de base em relação à redução do débito relativo aos exercícios de 2007 e de 2008, e não acatando a majoração em relação ao exercício de 2006, mantendo o débito originalmente lançado para este exercício de 2006 em R\$139.272,40, consoante demonstrativo de débito de fl. 379, anexado ao Auto de Infração. Quanto ao mais, corroboro o entendimento da Junta de Julgamento Fiscal.

No quanto pertinente à imputação 06, esta se refere a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual, ou intermunicipal, não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas, nos meses de janeiro/2006 a dezembro/2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$912.433,85, acrescido da multa de 60%. Consta, na descrição dos fatos do Auto de Infração, que o contribuinte, por intermédio de terceiros, transportou mercadorias não tributadas nas saídas, tais como *pallets*, livros e materiais diversos, creditando-se indevidamente do ICMS destacado nos conhecimentos de frete, conforme documentos e demonstrativos às fls. 382 a 524 (volume II). A imputação também foi julgada parcialmente procedente. Quanto à desoneração já me pronunciei neste voto e referem-se a exclusões realizadas pelo autuante ao reanalisar a documentação da empresa, consoante didática e detalhadamente exposto no voto de primeiro grau, que compõe o Relatório que antecede o presente voto.

Ressalto, quanto ao teor das razões recursais trazidas pelo contribuinte, que endossando o quanto já observado pela PGE/Profis, o contribuinte tenta inverter a lógica, ao afirmar que a verificação da necessidade de segregação das mercadorias com saídas subsequentes tributadas e não-tributadas caberia ao Fisco, e não a ele contribuinte, mesmo o sujeito passivo admitindo ter “misturado”, nas diversas operações de transporte que contratou, mercadorias cujas saídas seriam tributadas com mercadorias cujas saídas não seriam tributadas.

Assinalo, por oportuno, que o contribuinte, além de admitir ter, nas operações de saídas que praticou, “misturado” mercadorias que diz seriam fulcro de operações de saídas tributáveis, com saídas não-tributáveis, também confessa ter anexado, ao processo, documentos de transporte sem conexão com as operações objeto da imputação, ao alegar que estaria anexando documentos que afirma elidiriam a imputação, mas que o teria feito “a título exemplificativo”, embora seja cediço

que a documentação acostada à defesa administrativa deve guardar relação com a matéria sob apreciação, sendo o oposto ato inóquo para efeito de julgamento por este Colegiado. Assinalo, ainda, que as demais modalidades de operações de transporte utilizadas como exemplos pelo contribuinte, em sede recursal, não são objeto da autuação ora em foco.

Voto no sentido da manutenção da decisão *a quo*, que julgou parcialmente procedente a imputação 06 no valor de R\$178.915,23.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Voluntário, este apenas em relação a parte das Infrações 03 e 04, para reformar parcialmente a Decisão recorrida, mantendo PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, mas no montante de R\$8.854.310,82, conforme tabela que elabore a seguir, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos e intimado o autuado para efetuar o pagamento do valor remanescente relativo ao débito tributário lançado:

INFRAÇÃO	DECISÃO	ICMS	MULTA
01	PROCEDENTE	2.690.529,69	60%
02	PROCEDENTE EM PARTE	2.093.607,67	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	1.052.918,29	70%
04	PROCEDENTE EM PARTE	440.572,93	60%
05	PROCEDENTE	2.207.866,34	60%
06	PROCEDENTE EM PARTE	178.915,23	60%
07	PROCEDENTE	189.900,41	60%
TOTAL		8.854.310,56	

#### VOTO DIVERGENTE (Quanto à infração 4)

Em que pese o brilhantismo do voto do Relator, peço *venia* para discordar do seu entendimento quanto à incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular.

A circulação de mercadoria tributável pelo ICMS é a circulação jurídica e não a simplesmente física, interessa a saída em razão da venda e que implica, necessariamente, na transferência de propriedade do bem. Este elemento compõe a hipótese de incidência tributária do ICMS, de modo que a mera circulação física, que não apresenta tal elemento, não constitui fato gerador do ICMS, está fora do âmbito de incidência do imposto.

A circulação física da mercadoria, como ocorre no caso de uma transferência de bens entre estabelecimentos de uma mesma empresa, está fora do âmbito de incidência deste tributo. Não é fato gerador do ICMS.

Nesse sentido, a doutrina do professor Roque Carrazza:

*“Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular a sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias.*

*É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança da titularidade da mercadoria, não há de se falar em tributação por meio do ICMS.*

*(...)*

*O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais”.*

*(ICMS, 10ª ed. Ed. Malheiros, p. 36/37) (grifamos)*

Tal entendimento resta totalmente pacificado no âmbito dos Tribunais Superiores, STF e STJ, tendo este já editado uma Súmula a respeito:

**Súmula 166: NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DEMERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE.**

A súmula 166 do STJ, que foi editada em 1996, continua sendo aplicada até hoje e foi, mais uma vez, confirmada no julgamento do REsp 1125133/SP, sob o rito dos recursos repetitivos, em 2010:

**PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ.**

**DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.**

1. *O deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato imponível é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade.* (Precedentes do STF: AI 618947 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 02/03/2010, DJe-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-07 PP-01589; AI 693714 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 30/06/2009, DJe-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009 EMENT VOL-02370-13 PP-02783.

Precedentes do STJ: AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010; AgRg no Ag 1068651/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2009, DJe 02/04/2009; AgRg no AgRg no Ag 992.603/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 04/03/2009; AgRg no REsp 809.752/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2008, DJe 06/10/2008; REsp 919.363/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2008, DJe 07/08/2008)

2. "Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte." (Súmula 166 do STJ).

3. A regra-matriz do ICMS sobre as operações mercantis encontra-se insculpida na Constituição Federal de 1988, in verbis: "Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;"

4. A circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional refere-se à circulação jurídica, que pressupõe efetivo ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade.

5. "Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias. É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança de titularidade da mercadoria, não há falar em tributação por meio de ICMS.

(...) O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais." (Roque Antonio Carrazza, in ICMS, 10ª ed., Ed. Malheiros, p.36/37) 6. In casu, consoante assentado no voto condutor do acórdão recorrido, houve remessa de bens de ativo imobilizado da fábrica da recorrente, em Sumaré para outro estabelecimento seu situado em estado diverso, devendo-se-lhe aplicar o mesmo regime jurídico da transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, porquanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio.

(Precedentes: REsp 77048/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/1995, DJ 11/03/1996; REsp 43057/SP, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/06/1994, DJ 27/06/1994) 7. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1125133/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010) (grifamos)

Assim, desde 1996 até hoje o entendimento do STJ é pacífico pela não incidência do ICMS sobre transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, como se pode perceber da recente decisão, proferida em Junho/2012:

**TRIBUTÁRIO. ICMS. DESLOCAMENTO DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DO MESMO CONTRIBUINTE, SEM TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE.**

**NÃO-CONSTITUIÇÃO DO FATO GERADOR. SÚMULA 166/STJ. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1.125.133/SP, MIN. LUIZ FUX, DJE DE 10/09/2010, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSES PRECEDENTES (CPC, ART. 543-C, § 7º), QUE IMPÔE SUA ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS.**

**AGRADO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.**

(AgRg no REsp 1271520/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/06/2012, DJe 14/06/2012) (grifamos)

**TRIBUTÁRIO - ICMS - ENERGIA ELÉTRICA - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR - NÃO-CONFIGURAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA - VALOR ADICIONADO - NÃO-OCORRÊNCIA DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.**

1. O cálculo do valor adicionado de participação do Município no produto da arrecadação do ICMS inclui o valor das mercadorias saídas – acrescido do valor das prestações de serviços, no seu território, deduzido o valor das mercadorias entradas, em cada ano civil; sendo que as operações imunes do ICMS, entre as quais se inserem as que destinam energia elétrica a outros Estados da Federação (artigo 155, § 2º, X, "b", da CF/88), são computadas, para cálculo do valor adicionado em tela.

2. Esta Corte firmou o entendimento no sentido de que a mera saída física da mercadoria do estabelecimento produtor para o estabelecimento distribuidor não configura operação tributável pelo ICMS, cujo fato imponível demanda a circulação econômica do bem, razão pela qual não pode ser computada para o cálculo do valor adicionado de participação do Município na arrecadação da exação pelo Estado Membro.

*Agravo regimental improvido.*

(AgRg nos EREsp 933.890/GO, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/12/2007, DJ 07/02/2008, p. 1) (grifamos)

Por sua vez, o entendimento do STF também resta pacificado no mesmo sentido. Veja-se decisão recente proferida pelo Supremo Tribunal Federal em Setembro/2012:

**EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. 1. O SIMPLES DESLOCAMENTO DA MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DA MESMA EMPRESA, SEM A TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE, NÃO CARACTERIZA A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES. 2. CONTROVÉRSIA SOBRE O DIREITO AO CRÉDITO DO VALOR ADICIONADO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE DA ANÁLISE DE NORMA INFRACONSTITUCIONAL (LEI COMPLEMENTAR N. 63/1990). OFENSA CONSTITUCIONAL INDIRETA. 3. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.**

(RE 466526 AgR, Relator(a): Min. CARMEN LÚCIA, Segunda Turma, julgado em 18/09/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-195 DIVULG 03-10-2012 PUBLIC 04-10-2012) (grifamos)

Ora, não se pode fechar os olhos para um entendimento pacificado há muito tempo pelos Tribunais Superiores. As decisões judiciais proferidas pelas mais altas Cortes de Justiça do nosso país não são mera recomendação. Ademais, não nos parece que seja necessário que o STF analise especificamente a legislação do Estado da Bahia para que se aplique o entendimento jurisprudencial pacificado de forma inconteste nos Tribunais Superiores.

Frise-se, ainda, que a exigência de ICMS sobre transferência entre estabelecimentos do mesmo titular acarretará, sem sombra de dúvida, sérios prejuízos ao Erário Estadual em virtude da sucumbência judicial, haja vista a matéria restar pacificada em sentido contrário nos Tribunais Superiores.

Ante o exposto, divirjo do Relator para declarar não incidência do ICMS sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício e em decisão por maioria quanto à infração 4, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, modificando a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279459.0001/10-1**, lavrado contra **AVON COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos e intimado o autuado para efetuar o pagamento do valor remanescente relativo ao imposto no valor total de **R\$8.854.310,56**, acrescido das multas de 60% sobre R\$7.801.392,27 e de 70% sobre R\$1.052.918,29, previstas, respectivamente, no artigo 42, incisos II, “a”, “e”, VII, “a”, VII, “b” e III, da Lei nº 7.014/96, em redação vigente à época dos fatos geradores, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de junho de 2013

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – VOTO DIVERGENTE  
(Quanto à infração 4)

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS