

PROCESSO - A. I. Nº 207101.0002/14-6
RECORRENTE - C I L COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA. (NAGEM INFORMÁTICA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0160-01/14
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 24/03/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0050-12/15

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. a) REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO DECRETO Nº 7.799/00, NAS SAÍDAS PARA CONTRIBUINTE DESABILITADOS. Falta de comprovação da acusação fiscal de inúmeras inscrições estaduais de adquirentes, tidos como “contribuintes desabilitados”, enseja a incerteza da infração e a prática de ato com preterição do direito de defesa. Infração nula, nos termos dos artigos 18, II, e 20 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Modificada a Decisão recorrida; **b)** FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL PROPORCIONAL À REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO DECRETO Nº 7.799/00. Verifica-se que os produtos são relacionados às atividades do contribuinte, inexistindo qualquer dúvida quanto à redução da base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7799/00. Contudo, não se confirma o estorno de crédito fiscal proporcional, nos termos previstos no art. 6º da citada norma, objeto da acusação fiscal. Infrações 3 e 12 subsistentes. Mantida a Decisão recorrida; **c)** ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR AO VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Exigência fundamentada no art. 13, § 4º, I, da LC 87/96, cujos dados foram colhidos nos próprios arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte à SEFAZ. Razões recursais insuficientes para a reforma da Decisão. **2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias. Comprovada a alegação recursal de que parte das mercadorias não adentrou no seu estabelecimento. Item subsistente em parte. Modificada a Decisão recorrida. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Razões recursais insuficientes para a reforma da Decisão quanto à este item. Não acolhidas as preliminares de nulidade e decadência. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão por maioria.**

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/03/2014, exige o débito no valor de R\$454.472,16, em razão da constatação de doze irregularidades, sendo objeto de impugnação as infrações 2 a 5, 8, 9 e 12, a saber:

INFRAÇÃO 2: Recolheu a menos o ICMS, no valor de R\$8.708,69, acrescido da multa de 60%, em

razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, conforme disposto no Decreto 7799/00, nas saídas para contribuintes desabilitados nos meses de janeiro a dezembro de 2009;

INFRAÇÃO 3: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$42.621,41, acrescido da multa de 60%, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a dezembro de 2009, em descumprimento ao disposto no artigo 100, inciso II, do RICMS/97, c/c o art. 6º do Decreto 7799/00, que dispõe sobre o tratamento tributário a ser adotado pelas empresas que assinaram o Termo de Acordo Atacadista para a Redução da Base de Cálculo nas saídas internas para contribuintes inscritos no CAD-ICMS;

INFRAÇÃO 4: Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$59.207,95, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro a dezembro de 2009, em transferências interestaduais com valores abaixo do preço das entradas mais recentes, infringindo o disposto no artigo 56, inciso V, alínea “a”, do RICMS, aprovado pelo Decreto 6.284/97;

INFRAÇÃO 5: Multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor de R\$19.911,40, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias, sujeitas a tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, no exercício de 2009, referente às NFs 35632, 304645, 11013, 80728, 287286, 249067, 1850 e 398173, às fls. 195 a 202, capturadas pelo CFAMT;

INFRAÇÃO 8: Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$14.591,60, acrescido da multa de 60%, em decorrência de erro na determinação de base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, em transferências interestaduais com valores abaixo do preço das entradas mais recentes, infringindo o disposto no artigo 56, inciso V, alínea “a”, do RICMS/97.

INFRAÇÃO 9: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$2.034,22, inerente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no mês de fevereiro/2010;

INFRAÇÃO 12: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$10.132,28, acrescido da multa de 60%, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, em descumprimento ao disposto no artigo 100, inciso II, do RICMS, c/c o art. 6º do Decreto 7799/00, que dispõe sobre o tratamento tributário a ser adotado pelas empresas que assinaram o Termo de Acordo Atacadista para a Redução da Base de Cálculo nas saídas internas para contribuintes inscritos no CAD-ICMS.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração procedente em parte, no valor de R\$438.727,80, após rejeitar a preliminar de nulidade, arguida sob o fundamento de afrontar aos princípios do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da legalidade. Entende a JJF que o lançamento do crédito tributário foi realizado em perfeita consonância com as disposições legais, tendo o autuado recebido os demonstrativos fiscais, todos os documentos comprobatórios da situação cadastral inerente à infração 2, e as cópias das notas fiscais capturadas pelo CFMT referente a infração 5. Assim, concluiu a JJF que o lançamento de ofício permite claramente e com segurança determinar a natureza de cada infração, o autuado e o montante do débito tributário, inexistindo qualquer ofensa aos princípios do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da legalidade.

Quanto à alegação de que ocorreu a decadência do direito de constituir o crédito tributário, no período de janeiro a março de 2009, a JJF não a acolheu sob o entendimento de que o prazo de contagem da decadência é o previsto no art. 173, I, do CTN, ou seja, 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Logo, o prazo para a contagem iniciou-se em 01/01/2010, com termo final em 31/12/2014, e o lançamento ocorreu em 27/13/2013. Não há que se falar em decadência do direito de constituir o crédito tributário.

No mérito, quanto à infração 2, a JJF aduziu que os documentos acostados, às fls. 125 a 138 dos autos, comprovam que, à época das emissões das notas fiscais emitidas pelo autuado, os destinatários se encontravam com as suas inscrições estaduais na condição de baixadas ou inaptas. Como

exemplo, menciona a Inscrição Estadual nº 054.188.590, cujo registro de inabilitada data de 23/12/2009, ao passo que o autuado diz, equivocadamente, que a inabilitação se deu em 02/04/2014.

O órgão julgador salienta que, nos termos do artigo 142, I e II, do RICMS/BA/97, é obrigação acessória de o contribuinte verificar a regularidade cadastral com quem negocia. Assim, concluiu a JJF pela subsistência da infração, pois não poderia o autuado ter utilizado a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, nas operações de saídas de mercadorias destinadas a contribuintes em situação cadastral de inapto/baixado, conforme procedeu.

Inerentes às infrações 3 e 12, a decisão de piso é de que a fruição do benefício da redução da base de cálculo prevista art. 1º do Decreto 7.799/00 está condicionada, dentre outras exigências, a que o contribuinte beneficiário exerça atividade econômica cujo CNAE esteja discriminado no Anexo Único do referido decreto, e que as mercadorias comercializadas sejam relacionadas aos CNAES constantes nos itens 1 a 16 do mesmo Anexo Único.

Concluiu que as mercadorias atinentes a estas duas infrações têm relação direta com a atividade econômica principal exercida pelo autuado, CNAE 4652-4/00 - *Comércio Atacadista de Componentes Eletrônicos e Equipamentos de Telefonia e Comunicação* – ou com a atividade econômica secundária, CNAE Secundário 4647-8/01 - *Comércio Atacadista de Artigos de Escritório e de Papeleria* - itens 13 e 16 do Anexo único do Decreto nº 7.799/00. Observa, ainda, que nas planilhas elaboradas pelo autuado, constante no CD que anexou aos autos, as mercadorias são relacionadas aos seus CNAEs, ou seja, dizem respeito a componentes eletrônicos e equipamentos de telefonia e comunicação ou artigos de escritório e de papeleria. Mantém subsistentes as infrações 3 e 12.

Quanto à infração 5, observa a JJF que as notas fiscais arroladas na autuação foram obtidas no CFAMT, cujas cópias foram entregues ao autuado, sendo entendimento pacificado no CONSEF, em reiteradas decisões, no sentido de que tais notas fiscais, coletadas no CFAMT, comprovam a circulação das mercadorias e a entrega ao destinatário, cabendo ao contribuinte comprovar que não recebeu as mercadorias com apresentação de elementos hábeis de provas, o que não ocorreu, visto que as cópias anexadas pelo autuado não comprovam o alegado. Observa que o RICMS/97, vigente à época dos fatos, determina expressamente no seu artigo 654 os procedimentos que devem ser observados no caso de retorno de mercadoria não entregue ao destinatário.

Destaca que, dentre outras exigências para comprovação do desfazimento do negócio, estabeleceu o legislador a obrigatoriedade de arquivamento da 1ª via da Nota Fiscal emitida por ocasião da saída, com observação feita pelo destinatário ou pelo transportador, quanto ao motivo de não ter sido entregue a mercadoria: recusa de recebimento, falta de localização do endereço, mercadoria fora das especificações, estabelecimento fechado ou inacessível, ou outro qualquer. Concluiu a JJF que, no presente caso, o autuado não se incumbiu de provar com elementos hábeis o desfazimento do negócio, inclusive contábeis, comprobatórios de que a importância eventualmente lhe fora debitada não tenha sido recebida pelo remetente das mercadorias. Mantém subsistente a infração.

Inerente à infração 9, o próprio autuado reconhece a utilização do crédito fiscal indevido, contudo, que não houve prejuízo para o Fisco. Afirma o órgão julgador que a utilização de crédito fiscal decorrente de entrada de material de uso/consumo implica sim em prejuízo ao erário, por resultar em recolhimento a menos do imposto pela sua utilização indevida. Mantém a exigência.

No tocante à infração 10, a JJF constatou que a autuante corretamente acatou todos os argumentos defensivos, haja vista que o autuado ao escriturar as Notas Fiscais nºs 1977, 5432, 3890, 1619, 1826, 122 e 17993, fls. 704 a 710 dos autos, no seu livro Registro de Entradas, assim como no Registro 50 do SINTEGRA, escriturou erroneamente com alíquota de 7%, quando a alíquota correta é 12%. Porém, o ICMS utilizado pelo autuado foi o mesmo valor destacado nos referidos documentos fiscais. Em decorrência, com a exclusão dos valores atinentes às citadas notas fiscais, a exação reduziu para R\$13.130,74, conforme demonstrado pela autuante, sendo subsistente em parte a infração 10.

Quanto às infrações 1, 4, 6, 7, 8, 11 e 12, observou a JJF que não foram impugnadas em suas materialidades, ou seja, no aspecto valorativo ou quantitativo, restando todas subsistentes.

Não se conformando com a Decisão de 1ª instância, o autuado, às fls. 760 a 806 dos autos,

apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário onde reitera todas suas alegações, a seguir:

1. Afronta aos princípios do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da legalidade, do que cita legislação e doutrina, para concluir que a autuante não forneceu as provas necessárias e essenciais para comprovar as irregularidades supostamente cometidas pela empresa, o que prejudicou a certeza, liquidez e exigibilidade do crédito tributário; contrariou o princípio da legalidade e, sobretudo, dificultou a ampla defesa do contribuinte. Assim, requer a nulidade do Auto de Infração.
2. Da extinção de parte do crédito tributário (janeiro a março de 2009) em face da sua decadência, por força do art. 156, V, c/c art. 150, § 4º, todos do CTN. Cita legislação e jurisprudência.
3. Da improcedência da acusação fiscal, relativa à infração 2, pois, conforme consulta, os contribuintes estavam devidamente habilitados à época das operações, cujo status foi modificado somente a partir de período posterior ao das operações. Destaca inexistir lei que lhe vincule com eventual ilícito cometido pelo adquirente da mercadoria, logo, inexistente qualquer responsabilidade tributária para o recorrente, do que afirma ter agido de boa fé. Pede a nulidade da infração.
4. Da improcedência da acusação fiscal descrita nos itens 3 e 12, pelo fato de não ter efetuado o estorno de crédito fiscal de ICMS inerente às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo, pois as mercadorias autuadas não estão enquadradas na sistemática do Decreto nº 7.799/00, haja vista que muito dessas mercadorias não possuem qualquer relação com os códigos de atividades nos itens 1 a 16 do Anexo Único do Decreto. Cita lancheiras, aventais infantis, roupas e porta retratos como exemplos de mercadorias que não tem relação direta com os CNAES 4652-4/00 (Comércio atacadista de componentes eletrônicos e equipamentos de telefonia e comunicação) e 4647-8/01 (Comércio atacadista de artigos de escritório e de papelaria), como equivocadamente entendeu a decisão JJF, ou com os demais CNAE listados no Anexo Único do Decreto nº 7.799/00.

Diz ter juntado, quando da impugnação, a relação dos produtos não arrolados com os códigos de atividade citados pela primeira instância administrativa, razão pela qual os créditos relativos às operações de aquisição dessas mercadorias não deverão sofrer qualquer tipo de estorno, devendo ser julgado integralmente improcedente as citadas infrações.

5. Da improcedência da acusação fiscal descrita nos itens 4 e 8, inerentes à saída em transferência de mercadoria com base de cálculo menor do valor da entrada, nos termos do art. 13, § 4º, I, da LC 87/96, ou seja, o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, o que, segundo o recorrente, não significa valor igual, mas, sim, adequado, simétrico, equivalente, ainda mais considerando que esse valor é composto do custo da mercadoria mais os tributos incidentes, especialmente com alíquotas diversas. Afirma que o valor da mercadoria transferida não é necessariamente igual ao da aquisição, mas aquele que lhe *corresponda*, sem os impostos incidentes. Aduz que na saída por transferência interestadual do mesmo produto, para identificar o seu valor *correspondente*, deve ser observado o custo real de aquisição, excluindo os valores referentes ao ICMS da entrada e incluído o ICMS da saída, nesse caso na alíquota de 12%, conforme diz ter considerado o recorrente.

Aduz, ainda, que a acusação fiscal não é suficiente para identificar com exatidão a entrada mais recente que suportou aquela saída específica, em especial porque deve ser observado o critério contábil de valoração dos estoques denominado UEPS (último a entrar, primeiro a sair) em razão da última entrada não ser suficiente para suportar todas as saídas questionadas, principalmente porque as saídas em transferências predominam no estabelecimento autuado.

Pede a nulidade da infração, por cercear o direito de defesa e por faltar-lhe clareza, liquidez e certeza ao crédito tributário, bem como a improcedência pelas razões aduzidas.

6. Da improcedência da acusação fiscal descrita no item 5, relativo à entrada de mercadorias no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, do que alega o recorrente tratar-se de

mercadorias que não ingressaram no estabelecimento, seja porque retornaram ao remetente sem a entrega ao destinatário ou seja porque foram objeto de furto. Defende que nestes casos, de acordo com o art. 654 do RICMS/97, não deve registrar no seu livro Registro de Entrada a nota fiscal do produto não entregue ao destinatário, cuja obrigatoriedade do registro é do fornecedor para o qual retornou a mercadoria não entregue, cuja operação de retorno compete ao Fisco monitorar. Destaca o recorrente que não pode responder por eventual infração cometida por terceiros, fornecedor ou transportador, em especial quando se comportou conforme a legislação vigente.

Aduz ser forçada a requerer junto aos fornecedores provas de que a mercadoria foi objeto de retorno, quando caberia, primeiro, ao fornecedor o dever de informar o Fisco; segundo, ao próprio Fisco, que tem poder de exigir a exibição de documentos, e fazer o lançamento a busca da verdade material, intimando os fornecedores para que informem o retorno das mercadorias em questão.

Afirma existir outros meios de descobrir se a mercadoria não deu entrada no seu estabelecimento, pois, basta observar, além do livro de Registro de Entrada, o livro Registro de Inventário ou analisar os registros contábeis, eis que a compra de mercadoria é registrada a débito na conta de estoque e a crédito na conta de caixa ou banco no ativo ou fornecedor no passivo, tudo devidamente registrado na contabilidade. Porém, a acusação é baseada tão somente no relatório de fronteiras que não prova que tais mercadorias deram entrada em seu estabelecimento, eis que as mesmas retornaram ao remetente, cujo fato, não o obriga a registrar a nota fiscal.

Assim, defende que o fato de o Fisco não apresentar prova de que as mercadorias deram entrada no estabelecimento do recorrente, por si só, já resulta em improcedência do procedimento e consequentemente na inexigibilidade da penalidade aplicada. Entretanto, mesmo não sendo sua obrigação, com base no princípio da verdade material sob o qual o presente procedimento administrativo fiscal é regido, esclarece-se o porquê das mercadorias indicadas pelo agente fiscal nunca terem adentrado no seu estabelecimento, conforme a seguir:

- Nota Fiscal nº 398173, emitida pela OFFICER DISTR PRODUTOS INFORMATICA S/A, porém, diante da não confirmação da venda, a remetente emitiu a NF de devolução nº 459174 e a registrou, conforme documentos às fls. 699 a 701, a qual faz referência, no campo “dados adicionais”, à NF 398173;
- Nota Fiscal nº 80728, emitida pela T. TANAKA S/A, porém houve desistência da operação, como prova a NF de devolução nº 081852 (fl. 703), emitida pelo próprio remetente, consignando nos “dados adicionais” a indicação de que se trata de devolução da NF 80728, o que comprova que as mercadorias de fato não adentraram no estabelecimento da empresa recorrente, não prevalecendo à alegação de que “*o autuado não se desincumbiu de comprovar com elementos hábeis de prova o desfazimento do negócio*”, como faz crer a decisão recorrida;
- Nota Fiscal nº 304645: emitida pela HEWLETT-PACKARD BRASIL LTDA., tendo as mercadorias sido furtadas, conforme Carta de Ocorrência à fl. 702, restando esclarecido que as mercadorias de fato não adentraram no estabelecimento da empresa recorrente.

Aduz que o Fisco está a exigir por simples presunção, quando deve prevalecer a legalidade. Pede que a exigência fiscal seja julgada improcedente.

7. Da improcedência da acusação fiscal do item 9, relativa ao crédito indevido de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, o recorrente alega que, considerando o mês de ingresso dos bens direcionados ao ativo imobilizado, já fazia jus, quando do momento da lavratura, da utilização de 48/48 de créditos, o que, de plano, afasta as alegações quanto ao aproveitamento indevido, uma vez que, tendo em vista que o creditamento (integral) indevido se deu em fevereiro de 2010, o efeito seria o mesmo caso o recorrente estivesse se apropriando de 1/48 todo mês, visto que já se passaram mais de 4 anos do referido creditamento integral, cujo desacerto preliminar já está anulado em razão do decurso do tempo, pois já teria direito do crédito.

Em seguida trata sobre a desarrazoabilidade da multa aplicada, do que cita jurisprudência e

doutrina, e reporta-se ao princípio “*in dubio pro contribuinte*”.

Por fim, requer a reforma do Acórdão nº 0160-01/14, de modo que, em preliminar, seja anulada a Decisão recorrida, por preterição do direito de defesa, além de julgar convalidando acusação desprovida de provas, e, caso ultrapassado o pedido, requer seja dado provimento ao Recurso Voluntário para que seja extinto o crédito tributário remanescente, relativo ao período de janeiro a março de 2009, por se encontrar alcançado pela decadência. Também requer a total improcedência das alegações fiscais, tendo em vista as razões referidas que demonstram a fragilidade das acusações fiscais. Sucessivamente, acaso não seja o entendimento, requer a exclusão ou no mínimo a redução da confiscatória multa aplicada e, na dúvida, seja conferida a interpretação mais benéfica à recorrente, tal preconiza o art. 112 do CTN. Por derradeiro, requer por todos os meios de provas permitidos em direito, bem como por juntada posterior de provas, perícia e diligência fiscal-contábil, assim como vistoria, inspeção e tudo mais que concorra para a prática da mais lúdima justiça. Anexa, como provas de sua alegação, documentos às fls.808 a 818 dos autos.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer, às fls. 826 a 830 dos autos, da lavra da Dr.^a Maria José Coelho Lins Sento-Sé, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, pois, compulsando os autos, verifica-se à saciedade que tanto as imputações fiscais estão absolutamente claras, devidamente tipificadas e alicerçadas na legislação tributária estadual e nos demonstrativos fiscais constantes nos autos, como o lançamento atende a todos os requisitos descritos no art. 39 do RPAF/99, tendo sido observados os princípios que regem o processo administrativo.

Aduz que as alegações sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação tributária estadual não poderão ser apreciadas pelo CONSEF, em face dos termos do art. 167, II, do RPAF.

Frisa que o princípio constitucional que veda a criação de tributo com efeito confiscatório não alcança as multas, eis que as mesmas possuem natureza jurídica diversa do tributo, pois são autênticas sanções impostas ao contribuinte com função nitidamente educativa. A PGE/PROFIS afirma que as multas aplicadas no lançamento tributário sob apreço estão prevista expressamente na lei ordinária instituidora do ICMS no Estado da Bahia, Lei nº 7.014/96.

Assim, ressalta que a arguição de nulidade do Auto de Infração por ofensa aos princípios da legalidade, devido processo legal, ampla defesa e contraditório deverá ser rechaçada, posto que o lançamento tributário está amparado em norma constitucional (art. 155, II, da CF) e na lei do ICMS, tendo o autuante descrito com perfeição os fatos geradores, assim como indica a legislação tributária aplicável às hipóteses *sub examine*, como também o recorrente compreendeu os motivos da autuação e exerceu o direito à ampla defesa, consagrado no texto da Constituição Federal.

Destaca a existência de prova de que o contribuinte recebeu, em 06/03/2014, um “CD” contendo o resultado final dos trabalhos de auditoria, assim como o “Termo de Encerramento de Fiscalização”, no qual foram descritas todas as infrações. Também lhe foram fornecidos todos os demonstrativos fiscais, conforme comprova a assinatura do preposto da empresa em todos os demonstrativos das infrações, assim como forneceu todos os documentos comprobatórios da situação cadastral, referente a infração 2, e as cópias das notas fiscais capturadas pelo CFAMT, referente à infração 5.

O parecer salienta que a arguição de decadência do crédito tributário, no período de janeiro a março de 2009, não poderá prosperar em face dos termos da legislação tributária vigente à época do fato gerador, visto que a lei estadual, no seu art. 107 do COTEB, em conformidade com a previsão do §4º do art. 150 do CTN, prevê o início do prazo decadencial como sendo o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Portanto, o prazo decadencial em relação aos fatos geradores de 2009 teve início em primeiro de janeiro de 2010, do que, contando cinco anos, verifica-se que a autuação, lavrada em 27/03/2014, ocorreu dentro do prazo legal, devendo ser afastada a alegação de ocorrência de decadência.

O opinativo registra que, com o advento da Lei nº 13.199, de 29/11/2014, foi revogado o art. 107-A, I, da Lei nº 3.956/81 (COTEB). Todavia, por tratar-se de norma jurídica de natureza material e não procedimental, não poderá retroagir para surtir efeito em relação a fato gerador constituído sob a égide da legislação tributária então vigente.

Quanto ao mérito, entende a PGE/PROFIS que o recorrente não logrou apresentar provas materiais capazes de alterar as exigências fiscais. Diz que os documentos, acostados às fls. 125 a 138 dos autos, assim como a consulta realizada no sistema da SEFAZ/BA, comprovam que nas datas das emissões das notas fiscais de saídas emitidas pelo autuado os destinatários das mercadorias se encontravam com suas inscrições estaduais na condição de baixadas ou inaptas. Destaca que, ao contribuinte, à época, era imposta, através do art. 142, incisos I e II, do RICMS/97, a obrigação acessória de verificar a regularidade cadastral dos seus parceiros comerciais.

Inerente a alegação tecida contra as infrações 3 e 12, o parecer é de que não merece prosperar, pois, *“...nas planilhas elaboradas pelo autuado constante no CD as mercadorias são relacionadas aos seus CNAE’s, ou seja, dizem respeito a componentes eletrônicos e equipamentos de telefonia e comunicação ou artigos de escritório e de papelaria. Vale ressaltar que os artigos mencionados por amostragem, em sede recursal, tais como, lancheira, avental infantil, porta retratos tem relação com os CNAE’S do sujeito passivo.”*

Registra que as notas fiscais arroladas na infração 5 foram obtidas no sistema CFAMT, cujas cópias foram entregues ao autuado, conforme comprovante acostado nos autos e que, na hipótese em tela, o contribuinte não logra apresentar provas capazes de comprovar o não recebimento das mercadorias, visto que não obedeceu aos procedimentos previstos no art. 654 do RICMS/97 para o caso de retorno de mercadoria não entregue ao destinatário.

Finalmente, quanto às infrações 4 e 8, a PGE/PROFIS aduz que o recorrente não apresentou planilha impugnando o aspecto quantitativo apurado no presente lançamento de ofício.

Assim, ante as considerações expendidas, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª instância, no que tange às exigências 2, 3, 4, 5, 8, 9 e 12, conforme peça recursal.

Inicialmente, com exceção da segunda infração, ressalte-se que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, pois as imputações estão devidamente fundamentadas em provas documentais, ínsitas às fls. 50 a 650 do PAF, as quais foram devidamente fornecidas ao sujeito passivo, consoante recibos às fls. 43 a 47 dos autos, inexistindo *“afronta aos princípios do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da legalidade”*. Rejeitada a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

Nos termos do art. 147 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido para realização de diligência ou de perícia, realizado de forma genérica pelo recorrente, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, assim como em razão de destinar a verificar fatos vinculados à escrituração fiscal ou a documentos que estão na posse do requerente e cuja prova simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, como também em razão da prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos.

Inerente à alegação relativa à *“extinção de parte do crédito tributário (janeiro a março de 2009) em face da sua decadência, por força do art. 156, V, c/c art. 150, § 4º, todos do CTN”*, acompanho o parecer da PGE/PROFIS no sentido de que a legislação tributária vigente à época do fato gerador, nos termos do art. 107-A, I, da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e conforme o §4º do art. 150 do CTN, previa o início do prazo decadencial como sendo o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador e, portanto, o prazo decadencial em relação aos fatos geradores de 2009 teve início em primeiro de janeiro de 2010, do que, contando cinco anos, verifica-se que a autuação, lavrada em 27/03/2014, ocorreu dentro do prazo legal.

O opinativo aduz ainda que, com o advento da Lei nº 13.199, de 29/11/2014, foi revogado o art. 107-A, I, do COTEB. Todavia, por tratar-se de norma jurídica de natureza material e não procedimental, não poderá retroagir para surtir efeito em relação a fato gerador constituído sob a égide da legislação tributária então vigente. Assim, rejeito a prejudicial de mérito de decadência arguida.

Assim, afastada a alegação de ocorrência de decadência.

No mérito, quanto à infração 2, alega o recorrente que, conforme consulta, os contribuintes estavam devidamente habilitados à época das operações, cujo status foi modificado somente a partir de período posterior ao das operações. Da análise dos documentos que fundamentam a aludida exação, às fls. 107 a 148 dos autos, verifico que a autuante não comprovou a acusação fiscal de inúmeras inscrições estaduais de adquirentes tidos como “contribuintes desabilitados”, a exemplo das inscrições de nºs: 67.656.347; 70.042.801; 54.731.659; 70.394.902; 50.244.203; 73.327.344; 69.591.752; 46.023.951; 63.974.285; 63.829.529; 72.877.643; 58.042.281; 10.280.315; 78.630.603; 73.635.018; 68.216.334; 53.654.133; 77.590.475; 57.269.100; 37.953.553; 70.257.570; 70.745.597 e 70.402.956, o que ensejou cerceamento ao direito de defesa e insegurança da infração.

Assim, de inúmeras operações aos destinatários tidos com inscrições estaduais desabilitadas, a autuante, às fls. 125 a 148 dos autos, apenas anexa documentos de apenas onze adquirentes para sustentar a acusação fiscal, o que nos leva, de ofício, nos termos dos artigos 18, II, e 20 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, a decretar nula a segunda infração, por restar caracterizada a prática de ato com preterição do direito de defesa. Infração nula.

Inerentes às infrações 3 e 12, cujas exigências decorrem do fato de o contribuinte ter deixado de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo (Decreto nº 7799/00), no valor correspondente a parte proporcional da redução, respectivas aos exercícios de 2009 e 2010, vislumbro impertinentes as razões recursais, pois, da análise do “Anexo 03”, às fls. 150 a 163 e em mídia eletrônica (fl. 42), se verifica que os produtos são relacionados às atividades do contribuinte, inexistindo qualquer dúvida quanto à efetiva redução da base de cálculo, prevista no art. 1º do Decreto nº 7799/00, realizada pelo contribuinte, pois, tal fato sequer foi questionado pelo recorrente. Contudo, em que pese à constatação da aludida redução da base de cálculo nas operações de saídas, a qual não enfrentada pelo recorrente, não se confirma o consequente estorno de crédito fiscal proporcional, nos termos previstos no art. 6º da citada norma, objeto da acusação fiscal. Infrações subsistentes.

No tocante às infrações 4 e 8, inerentes às saídas, em transferência, de mercadorias com base de cálculo menor do valor das entradas mais recentes, nos termos do art. 13, § 4º, I, da LC 87/96, verifica-se que a acusação fiscal se fundamenta nas planilhas de fls. 165 a 181 e 252 a 275 dos autos, cujos dados foram colhidos nos próprios arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte à SEFAZ, não sendo os mesmos contestados objetivamente, apenas com suposições sobre equívocos na formação do valor sem, contudo, apontar de forma consistente qualquer falha no levantamento fiscal, visto que, a única alegação aproveitável do recorrente, relativa à alíquota do ICMS, não se sustenta, uma vez que todas as operações envolvidas, tanto de entradas como de saídas, incidiram à alíquota de 12%, cujo valor do imposto foi excluído para efeito da apuração do valor da entrada mais recente. Assim, não há como considerar as alegações recursais. Itens subsistentes.

Em relação à infração 5, que diz respeito a multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias tributadas, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, relativo às Notas Fiscais de nºs: 35632; 304645; 11013; 80728; 287286; 249067; 1850 e 398173, alega o recorrente que as mercadorias não ingressaram no seu estabelecimento, porque retornaram ao remetente sem a entrega ao destinatário ou porque foram objeto de furto, do que, como prova de sua alegação, apresenta os seguintes documentos:

Quanto à Nota Fiscal nº 398173, emitido em 25/11/2009 pela OFFICER DISTR PRODUTOS INFORMATICA S/A, conforme documento à fl. 202 dos autos, o sujeito passivo, às fls. 699 e 700 dos autos, anexa Nota Fiscal nº 459174, emitida em 26/02/2010, com natureza da operação de “Devolução de Venda”, relativa à aludida nota fiscal, e seu respectivo lançamento no livro Registro de Entrada. Contudo, em que pese o lapso temporal de três meses entre as duas emissões de documentos, tal ocorrência não se deve atribuir a responsabilidade ao recorrente, razão pela qual entendo insubsistente a penalidade.

Inerente à Nota Fiscal nº 80728, emitida em 30/06/2009 pela T. TANAKA S/A, conforme documento à fl. 198 dos autos, o recorrente alega que houve desistência da operação, conforme Nota Fiscal de

Devolução nº 081852, à fl. 703 dos autos. Contudo, tal documento apresenta-se ilegível quanto à referência à Nota Fiscal nº 80728; não comprova o registro da devolução na escrita fiscal do emitente; consigna vencimento de duplicata (29/10/2009) não correspondente aos vencimentos constantes da nota fiscal original, fatos estes que nos levam a desconsiderá-lo como prova válida e manter a penalidade.

Referente à Nota Fiscal nº 304645, emitida em 03/06/2009 pela HEWLETT-PACKARD BRASIL LTDA., o recorrente apresenta, à fl. 702 dos autos, documento, emitido em 17/06/2009, sem qualquer assinatura, noticiando ocorrência, em 10/06/2009, de furto de parte das mercadorias atinentes à aludida nota fiscal. Contudo, tal documento, por si só, não é apropriado à comprovar tal fato, por não se tratar de documento público e específico à ocorrência, razão de manter a penalidade correspondente.

No tocante às demais alegações, a exemplo de que se exige a penalidade por presunção, há de se salientar que, conforme consignado na Decisão recorrida, o entendimento pacificado no CONSEF, em reiteradas decisões, é no sentido de que tais notas fiscais, coletadas pelo CFAMT no Estado da Bahia, quando do trajeto das mercadorias ao adquirente, comprovam a circulação das mercadorias e a entrega ao destinatário, cabendo ao contribuinte provar que não recebeu as mercadorias com apresentação de elementos hábeis, consoante ocorreu de forma parcial, a exemplo da Nota Fiscal de nº 398173.

Assim, subsiste em parte a infração, no valor de R\$18.456,40 (R\$19.911,40 – R\$1.455,00), após exclusão da penalidade de 10% sobre o valor contábil de R\$14.550,00, relativa à Nota Fiscal nº 398173.

Por fim, quanto à infração 9, relativa ao crédito indevido de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, a alegação recursal é impertinente, pois, nos termos do art. 33, I, da LC 87/96, com a redação dada pela LC 138/2010, somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020. Logo, por se tratar de acusação de crédito indevido de material de consumo, consoante demonstrativo à fl. 278 dos autos, cuja imputação não foi desqualificada pelo recorrente com provas documentais sob sua posse, descabe as razões recursais de que, “... considerando os meses de ingresso das mercadorias, a Autuada já fazia jus, quando do momento da lavratura, a utilização de 48/48 de créditos, o que, de plano, afasta as alegações quanto ao aproveitamento indevido.”, visto tratar-se de aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento, cujo direito ao crédito fiscal ocorrerá só a partir de 1º de janeiro de 2020. Infração subsistente.

Inerente a “desarrazoabilidade da multa aplicada”, deve-se salientar que todas as penalidades aplicadas estão previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96, para cada caso concreto, cuja análise este colegiado falece competência, inclusive para redução em relação às penalidades por descumprimento de obrigação tributária principal, sendo, em consequência, imprópria a pretensão “*in dubio por contribuinte*”.

Quanto ao pedido de redução da multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme ocorrido na quinta infração, deixo de acolhê-lo pelo fato de o recorrente não preencher os requisitos necessários, conforme previsto no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, precipuamente porque tal conduta, falta de registro de entradas, enseja a previsão legal de ocorrência de operação tributável, sujeita à exigência do imposto, conforme insito no art. 4º, § 4º, da citada Lei nº 7.014/96.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, no valor de R\$428.564,11, para modificar a Decisão recorrida, apenas, na segunda infração, por considerá-la nula, e na quinta infração, por considerá-la subsistente em parte, no valor de R\$18.456,40.

VOTO DIVERGENTE (Preliminares de Nulidade e Decadência - Infrações 4 e 8)

Inicialmente, vislumbro cerceamento ao direito de defesa face ao elevado número de infrações, o que se não obsta, mas dificulta a exata compreensão do inteiro teor da autuação, como também a coleta de documentos como contraprova dentro de exíguo prazo.

Em que pese inexistir disposição legal expressa que limite o número de infrações, mas, por certo, que as diversas acusações fiscais representam dificuldade que extrapola a esfera jurídica do contribuinte e atinge o próprio Fisco e os julgadores ao cotejar o sistema positivo para dele extrair a norma a ser aplicada ao caso em concreto.

Nem se pode perder de vista que o auto de infração contendo diversas acusações fiscais destoa dos princípios que dão conformação ao devido processo legal abrigados no Decreto nº 7.629/99 que traz regras protetivas neste sentido, a saber :

Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

§ 1º No preparo, instrução e tramitação do processo, ter-se-á sempre em vista a conveniência da rápida solução do pedido ou litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador.

§ 2º Quando por mais de um modo se puder praticar o ato ou cumprir a exigência, preferir-se-á o menos oneroso para o requerente.

Voto com estes fundamentos pela nulidade do Auto de Infração. Mas vencida nos termos do o voto dos Nobres Conselheiros Fazendários, passo a enfrentar a arguição de decadência.

Peço vênia ao ilustre Relator para divergir quanto à posição que desacolheu a prejudicial de mérito relativa à decadência dos créditos relativos aos períodos de janeiro a março de 2009, e assim me manifesto por considerar que foram tragados por força da regra do art. 150, § 4º c/c art. 156, V do CTN.

No âmbito do Poder Judiciário, no topo da esfera judicante, o Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 8, decidiu que somente o CTN pode prever prazos prescricionais e decadenciais em torno de matéria tributária, o que afasta, por via de consequência, a aplicação do COTEB por adentrar na esfera de reserva legal de Lei Complementar à luz da Carta Política de 1988, que no seu art. 146, III, “b” preconiza que :

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos”.

O STJ harmonizando-se, pacificou a mesma posição no sentido de que ao sujeito passivo cabe antecipar o pagamento nos lançamentos por homologação, sem prévio exame da autoridade administrativa, hipótese que atrai a regra do art. 150, §4º do CTN, ou seja, a regra da decadência após 5 anos da ocorrência do fato gerador.

Explicitando melhor, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, mas sem pagamento, mesmo que parcial, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, a contagem deve ser a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao daquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Inversamente, em ocorrendo o pagamento antecipado, mesmo que parcial, o prazo decadencial para o lançamento é de cinco anos a contar do fato gerador consoante a disposição do § 4º, do art. 150, do CTN, como se sucedeu no caso presente.

Constata-se, portanto, que a aplicação do art. 173, I do CTN vincula-se a duas hipóteses : a primeira é quando o contribuinte não houver antecipado o pagamento do tributo e a segunda concerne aos casos de dolo, simulação ou fraude. Somente nestas hipóteses, o que não é o caso dos autos, é que a contagem do prazo decadencial tem início a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele que o lançamento poderia ser realizado.

Nesta toada, não é demais ressaltar que a norma prescrita no art. 150, § 4º é regra especial face a do art. 173, I ambas do CTN. É que aquela regra – e não esta - aplica-se exclusivamente aos

tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa fiscal. Logo, em vigendo regra especial, esta prefere à geral, como preceitua a LICC.

E não foi por outra razão que STJ assim se manifesta reiteradamente:

(...) 4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público da Primeira Sessão “ . (STJ, segunda turma, AGRG no Ag 993714/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon).

“(...) 5. A decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação quando ocorre pagamento antecipado, inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º do art.150, do código tributário segundo o qual, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (...). “ (STJ AgRg no REsp nº 1.016.145-RS- 2007/0299894-2), Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Seção, J. em 15/10/2009, CJ de 05/11/2009).

O Tribunal do Justiça do Estado da Bahia, em harmonia, firmou posição na mesma direção, como se infere da Apelação nº 2007-4/2007 (órgão julgador : 5ª Câmara Cível . Relator : Antônio Roberto Gonçalves. Data do Julgamento :25/09/2007), e decidiu que:

EMENTA : APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO .PAGAMENTO A MENOR . DECADÊNCIA DE DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DE CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR (ART. 150, § 4º DO CTN). PRECEDENTE DO STJ. (...) RECURSO CONHECIDO E PROVIDO PARCIALMENTE.

Feita esta digressão, deve-se se atentar para o aspecto de que o recorrente realizou o pagamento do ICMS de janeiro a março de 2009, conforme comprovantes que residem nos autos, tanto que a acusação fiscal é de falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, a resultar na ilação que houve pagamento, ainda que considerado a menor.

Neste contexto, de se concluir que, tendo o contribuinte sido cientificado da lavratura do AI em 01/04/2014, quando já tacitamente homologados os lançamentos, a regra a se aplicar, em harmonia com a Súmula Vinculante nº 8, é, sem reboço de dúvida, a do art. 150, § 4º -, tendo operado a extinção respectiva.

Por conseguinte, acolho a arguição de decadência.

Peço, ainda, vênias para dissentar quanto ao entendimento esposado acerca das infrações 4 e 8, quais sejam:

Infração 4: Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$59.207,95, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro a dezembro de 2009, em transferências interestaduais com valores abaixo do preço das entradas mais recentes, infringindo o disposto no artigo 56, inciso V, alínea “a”, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97;

Infração 8: Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$14.591,60, acrescido da multa de 60%, em decorrência de erro na determinação de base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, em transferências interestaduais com valores abaixo do preço das entradas mais recentes, infringindo o disposto no artigo 56, inciso V, alínea “a”, do RICMS/97.

Pondo uma pá de cal e encerrando a celeuma em derredor da matéria, o STF decidiu que:

“O simples deslocamento de coisas de um estabelecimento para outro, sem transferência de propriedade não gera direito à cobrança de ICMS. O emprego da expressão “operações” bem como a designação do imposto, no que consagra o vocábulo “mercadoria” são conducentes à premissa de que deve haver o envolvimento de ato mercantil e este não corre quando o produtor simplesmente movimenta frangos”.

O STJ, em total consonância, consolidou através da Súmula nº 166 seu entendimento no mesmo sentido:

“Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.”

É, destarte, por demais cristalina, a posição dos tribunais superiores, que a mera circulação física da mercadoria não é suficiente para caracterizar a incidência do imposto, quando a transferência for entre estabelecimentos da pessoa jurídica, dentro da mesma unidade federada.

In casu, as transferências ocorreram entre estabelecimentos do recorrente situados em estados distintos, sem que tenha havido um negócio jurídico e nem a transferência de titularidade da mercadoria. Mesmo com a transferência, o fato é que os bens continuam pertencendo à mesma pessoa jurídica.

Como visto, a discussão gira em derredor da base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, como sendo, segundo o Fisco, o valor maior nas entradas em relação às saídas.

Sabidamente, o fato gerador do ICMS é a operação relativa à “circulação de mercadorias” ou a “prestação de serviços de transporte ou de comunicação”. Assim, só incide o imposto, no caso de mercadorias, na hipótese de ocorrer a sua efetiva circulação.

Vale dizer, o fato gerador do ICMS é o negócio jurídico que transfere a posse ou a titularidade de uma mercadoria. Por esta razão, a simples remessa de um estabelecimento para outro, de uma mesma empresa, caracteriza-se como mero transporte e, assim, intributável por meio de ICMS.

De fato, a mera saída física da mercadoria do estabelecimento não constitui “circulação”, para efeito de incidência do ICMS que pressupõe a transferência da propriedade ou posse dos bens, ou seja, a mudança de sua titularidade por força de uma operação jurídica, tal como compra e venda, doação, permuta.

O ICMS incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias que é a sua hipótese de incidência, com circulação de mercadorias - jurídica (e não meramente física) -, por pressupor a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Logo, sem mudança de titularidade da mercadoria, não se configura a hipótese de incidência.

Noutras palavras, sem a mudança de titularidade não há signo presuntivo de riqueza, isto porque é a circulação econômica que decorre da circulação jurídica oriunda de um negócio jurídico que espelha a capacidade contributiva do adquirente e do alienante.

Não resta dúvida de que esta matéria ora posta está absolutamente superada pela jurisprudência de nossos Tribunais. É bem verdade, como devo destacar, que com a edição da LC 87/96, retomou-se a discussão de que a Súmula 166 e demais jurisprudências estariam superadas por ter essa lei complementar tratado a incidência do ICMS, diferentemente, por constar no artigo 12 que:

“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I – da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”

Nessa esteira, vozes se elevaram para sustentar que a Súmula nº 166 não se aplica às operações interestaduais, já que não haveria impedimento para que a filial fosse considerada como estabelecimento autônomo para fins de tributação por via do ICMS.

Alguns entes federados passaram a defender a tese que somente com a tributação não haveria prejuízo ao Estado de onde a mercadoria tem saída, para o qual o remetente pagaria ICMS, considerando a alíquota interestadual, e o destinatário pagaria ao seu Estado de localização com apuração da diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

O STJ, todavia, sobranceiramente, posiciona-se em sentido diverso, sem acolher esses argumentos das fazendas públicas estaduais. É o que se extrai destes julgados a guisa de exemplo:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. AMEAÇA CONCRETA. CABIMENTO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA DE MATRIZ PARA FILIAL DA MESMA EMPRESA. SÚMULA 166/STJ. RECURSO REPETITIVO RESP 1.125.133/SP.

A natureza da operação é a de transferência de produtos entre “estabelecimentos” de mesma propriedade, ou seja, não há circulação de mercadorias, muito menos transferência de titularidade do bem, requisito este necessário à caracterização do imposto, conforme determina a Súmula 166 do STJ. Incidência da Súmula 83/STJ.

Agravo regimental improvido”.

(AgRg no AREsp 69931/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/02/2012, DJe 13/02/2012)

“TRIBUTÁRIO – ICMS – TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL DE MERCADORIAS DA MESMA EMPRESA – NÃO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR – PRECEDENTES.

1. A transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, já que para a ocorrência do fato gerador deste tributo é essencial a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade.

2. Incidência da Súmula 166/STJ, que determina: “não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

3. Precedentes: AgRg no Ag 1.068.651/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 5.3.2009, DJe 2.4.2009; REsp 772.891/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 15.3.2007, DJ 26.4.2007, p. 219.

Agravo regimental improvido”.

(AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010)

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para considerar insubsistentes as infrações 4 e 8.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto às preliminares de nulidade e decadência e, por unanimidade em relação ao mérito, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207101.0002/14-6**, lavrado contra **C I L COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA. (NAGEM INFORMÁTICA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$410.107,71**, acrescido das multas de 60% sobre R\$301.523,27; 70% sobre R\$104.537,36 e 100% sobre R\$4.047,08, previstas no art. 42, incisos II, "a", III e VII, alíneas "a" e "b", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$18.456,40**, prevista no inciso IX, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Preliminares de Nulidade e decadência) - Conselheiros(as): Paulo Danilo Lopes Reis, Maurício Souza Passos e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Preliminares de Nulidade e decadência) - Conselheiros(as): Alessandra Brandão Barbosa, José Antonio Marques Ribeiro e Daniel Ribeiro Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA - VOTO DIVERGENTE
(Preliminares de Nulidade e decadência)

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ