

**PROCESSO** - A. I. Nº 300199.0005/12-1  
**RECORRENTE** - CASA BAHIA COMERCIAL LTDA. (CASAS BAHIA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0209-05/13  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 16/04/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0064-12/14

**EMENTA:** ICMS. IMPOSTO DESTACADO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL. TRANSFERÊNCIAS INTERNAS DE MERCADORIAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. Pela lei, as transferências efetuadas pelos mesmos contribuintes se situa no contexto de incidência do ICMS, por conta do parágrafo 1º do art. 2º da Lei nº 7.014/96; embora saibamos que tais operações sejam desprovidas de lucro e que não se trata de uma operação de venda, a incidência do ICMS ocorre pela realização de operações de circulação de mercadorias, e não decorre da natureza jurídica da operação, no caso, transferências. Sob esse aspecto, encontra amparo legal o lançamento tributário efetuado. Infração procedente. Afastada a arguição de ilegalidade da cobrança. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou totalmente Procedente o Auto de Infração, para exigir imposto no valor de R\$45.517,92, acrescido das multas de 60% e 100%, prevista no art. 42, II, “a”, “d” e “f”, III e IV, “a”, da Lei nº 7.014/96, além dos acréscimos legais.

O Auto de Infração lavrado em 26/12/2012 decorre de nove infrações, contudo apenas a infração 2 é motivadora do Recurso interposto pelo Contribuinte, como segue:

***Infração 2** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, tudo apurado conforme anexo 25, sendo lançado o valor de R\$28.205,11 acrescido da multa de 60% - art. 42, inc. VII, letra “a”.*

A 5ª JJF, após análise das peças processuais, proferiu Decisão, abaixo transcrita, julgando procedente a integralidade da autuação para exigir do Sujeito Passivo o pagamento do imposto no valor de R\$45.517,92, acrescido das cominações legais, “*in verbis*”.

## VOTO

*O impugnante não apresenta vícios materiais na infração 02, fazendo apenas defesa de mérito, razão pela qual indefiro o pedido de diligência formulado na defesa, por falta de motivação. Ademais os elementos de prova juntados ao PAF são suficientes para a formação do convencimento deste órgão julgador.*

*No mérito, reivindica o direito ao crédito fiscal, alegando que houve cerceamento da utilização do crédito, e que o destaque de imposto a maior foi recolhido aos cofres públicos pela filial emitente das notas fiscais, não havendo prejuízo aos cofres públicos, e apresenta julgamentos de tribunais superiores acerca do direito ao crédito integral mesmo quando há redução da base de cálculo e também da não incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos entre mesmos contribuintes.*

*É preciso esclarecer, de pronto, que o aos julgamentos de tribunais superiores não vinculam os julgamentos deste Conselho de Fazenda. O argumento de que a legislação baiana não está de acordo com o ordenamento constitucional extrapola os limites do julgamento administrativo, vez que nos termos do art. 167, I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, não está em sua competência a declaração inconstitucionalidade.*

*O direito ao crédito fiscal não possui natureza ilimitada, mas regulada por lei, não havendo assim, em princípio, cerceamento do direito ao crédito pela glosa dos valores, desde que estejam respaldados pela legislação. Vejamos o fundamento do autuante para justificação do lançamento de ofício:*

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

*(...)*

*§ 5º Somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado:*

*I - se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal;*

*Assim, só se admite o crédito de valores corretamente calculados, devendo ser glosados valores de imposto destacado a mais que o devido no documento fiscal. Quanto às alegações de que não há incidência do ICMS nas transações entre estabelecimentos de mesmo contribuinte, vejamos o que prescreve a legislação estadual, quanto ao lançamento efetuado, nos termos da Lei nº 7.014/96:*

*Art. 2º O ICMS incide sobre:*

*I - a realização de operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares, incluídos os serviços prestados;*

*§ 1º São irrelevantes para caracterização do fato gerador:*

*I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;*

*V - o resultado financeiro obtido com a operação ou com a prestação do serviço, exceto o de comunicação.*

*Assim, pelo entendimento da lei, as transferências efetuadas pelos mesmos contribuintes se situa no contexto de incidência do ICMS, por conta do parágrafo 1º do art. 2º da Lei nº 7.014/96; embora saibamos que tais operações sejam desprovidas de lucro e que não se trata de uma operação de venda, a incidência do ICMS ocorre pela realização de operações de circulação de mercadorias, e não decorre da natureza jurídica da operação, no caso, uma transferência. Sob esse aspecto, encontra amparo legal o lançamento tributário efetuado.*

*Quanto à alegada ausência de prejuízo financeiro e ao enriquecimento ilícito do Estado por haver sido recolhido o ICMS a maior destacado nas notas fiscais emitidas pelo mesmo contribuinte, há de se levar em conta as seguintes razões:*

- não há comprovação de que houve negativa da administração em devolver quantia paga a mais pelo débito de ICMS maior que o devido.*
- não há previsão legislativa para se efetuar compensação financeira em Auto de Infração, devendo-se para isto, procurar os caminhos legais, de acordo com o previsto nas seções II e III do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.*
- embora não tenha havido prejuízo financeiro, a irregularidade destas operações colocam em risco a segurança na arrecadação do imposto devido, bastando para isto, que o contribuinte peça restituição do indébito, direito que lhe é assegurado em se comprovando haver debitado valor maior que o devido em sua conta corrente fiscal.*

*O autuante citou jurisprudência deste Conselho, Acórdão JJF Nº 0247-02/12, que vedou a compensação tributária no Auto de Infração. Este Acórdão de 2012, teve Recurso Voluntário julgado recentemente em 04/07/2013, pela 3ª Câmara de Julgamento Fiscal, ACÓRDÃO CJF Nº 0242-13/13, do qual considero oportuno trazer um trecho do voto, de lavra do eminente Relator e Presidente da 3ª CJF, Fernando Antonio Brito de Araújo:*

*...não há que se falar em compensação ou restituição dos valores dos créditos fiscais indevidos com os debitados, visto que o alegado indébito fiscal ensejou o correspondente crédito fiscal no estabelecimento adquirente dos referidos bens de condicionamento, não devendo simultaneamente suportar a compensação pleiteada no estabelecimento emitente e o crédito fiscal no estabelecimento destinatário, ocorrência que tem efeito cascata por se tratar de sucessivos indébitos fiscais em que ensejam sucessivos créditos fiscais indevidos aos estabelecimentos adquirentes, o que geraria ainda maior prejuízo ao erário estadual.*

*Repise-se que, conforme previsto no art. 112 do RICMS/BA, vigente à época dos fatos geradores, o débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal, sendo vedada a restituição ou a autorização para aproveitamento como crédito fiscal, ao estabelecimento remetente, do valor do ICMS que tiver sido utilizado como crédito pelo estabelecimento destinatário, a*

*menos que se comprove que o mesmo procedeu ao estorno do respectivo valor, cujo rito processual é próprio, e, por questões óbvias, não pode ser através deste processo administrativo fiscal.*

*Por sua vez, o art. 33 da Lei nº 7.014/96 determina que serão restituídas, no todo ou em parte, as quantias relativas ao imposto, multas e demais acréscimos legais recolhidos indevidamente, consoante a forma estabelecida em regulamento, observados os prazos de prescrição e decadência. (grifo nosso) Assim, como forma de corrigir os créditos indevidos, deve-se exigir os respectivos valores na unidade distribuidora, como no caso do estabelecimento autuado, por representar a maior centralização das operações, sendo que os créditos apropriados nas operações subsequentes pelas unidades varejistas é que, efetivamente, anulariam e compensariam os valores de indébito fiscais pretendidos pelo recorrente a título de restituição, ora reclamados, passando, a partir deste momento, os estabelecimentos varejistas a realizar estas operações sem destaque do ICMS, como determina a legislação.*

(...)

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração. Os valores já recolhidos pelo contribuinte deverão ser homologados pela autoridade fiscal competente.*

Protocolizado Recurso voluntário tempestivo, colacionados às fls. 370/381, o recorrente inicia seu arrazoado, referindo-se à legalidade na tomada de créditos fiscal de ICMS, pugnando pela declaração de da exigência fiscal, infração 2 especificamente, por limitar princípios constitucionais vigentes.

Requer a homologação e baixa dos valores correspondentes às infrações 1, 3, 4, 5, 6, 7, 8 e 9, em razão da quitação dos mesmos.

Avançando, diz que lhe foi negado o direito de defesa, considerando a negativa de produção de prova pericial. Aduz que o seu pedido de pericia tinha a finalidade de auferir se os créditos tidos por indevidos foram de fato tomados, e se o valor recolhido a maior a título do ICMS foi suficiente para as compensações realizadas pelo recorrente, tudo com a finalidade de constatar eventual prejuízo ao erário.

Com fundamento nos arts. 137 e 145 do RPAF/Ba, entende que a Decisão recorrida deve ser anulada para lhe assegurar a produção de prova pericial, tudo em observância às garantias legais e constitucionais.

Com supedâneo na Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça, assevera que as operações em apreço se caracterizam como fato jurídico apto a ensejar a implicação da norma de incidência tributária do ICMS, haja vista que os documentos colacionados aos autos dão conta de que tais operações, de Centro de Distribuição de Mercadorias para seus estabelecimentos comerciais (lojas varejistas), se caracterizam como simples operações de remessas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, restando evidenciado que inexistente a incidência do ICMS nas operações em comento. Cita decisões emanadas do Superior Tribunal de Justiça, e conclui que é improcedente o lançamento fiscal nas operações entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, o que impõe a “*decretação de nulidade do Auto de Infração*”.

Referentemente à possibilidade de aproveitamento de crédito fiscal de ICMS em operações com base de cálculo reduzida, entende que é inofensivo que as operações constantes da infração 2, ainda que superada a tese da aplicação da súmula 166 do STJ, tal matéria passou pelo crivo do Supremo Tribunal Federal que decidiu no sentido de que “*...qualquer tipo de vedação do pleno exercício do princípio da não-cumulatividade, mostra-se inconstitucional, não podendo prevalecer eventuais disposições da legislação estadual em relação às disposições constitucionais, canceladas pelos Tribunais Superiores*”.

Quanto a eventuais prejuízos aos cofres públicos, aduz que além da tentativa da Autoridade Fiscal em limitar o direito ao crédito fiscal de ICMS nas operações com base de cálculo reduzida, registra que a manutenção da glosa dos referidos créditos, estar-se-ia, *in casu*, diante de situação de enriquecimento ilícito por parte do Fisco Estadual, haja vista que as operações *sub examine* foram realizadas entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, também registrando que recolheu imposto a maior, considerado que deixou de aplicar a alíquota que efetive a base de cálculo reduzida autorizada na legislação estadual, tudo a remeter à conclusão de que com fundamento no art. 156, do CTN, “*...operou-se no caso em tela o instituto da compensação, hipótese legal de extinção do crédito tributário*”.

Quanto à multa cominada à infração, invoca os princípios da razoabilidade e proporcionalidade para dizer do descompasso entre a multa imposta com a eventual infração cometida pelo Requerente, aduzindo que poderia resultar em multa por descumprimento de obrigação acessória.

Citando a doutrina, e entendendo que a multa no âmbito administrativo é uma sanção advinda da presunção de dano causado, afirmando que não é o caso dos autos, assevera que a multa de 60% se mostra desproporcional e desarrazoada, vez que inexistiu prejuízo aos cofres públicos.

Discorre sobre o princípio da boa-fé, também dizendo de decisões de tribunais superiores, concluindo que é a multa que tem caráter educativo e punitivo, não assumir caráter arrecadatório, pois, dessa forma, se caracterizaria como verdadeiro enriquecimento ilícito.

Por derradeiro, requer que seja acolhida a total improcedência da infração 2, a nulidade da Decisão Recorrida em razão do cerceamento de defesa apontado e que as demais infrações já quitadas sejam excluídas do Auto de Infração.

Também requer que todas as intimações nos presentes autos sejam feitas exclusivamente em nome da empresa autuada.

Por força normativa, considerando que o Auto de Infração tem valor inferior a R\$100.000,00, não há manifestação da PGE/PROFIS.

## VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 5ª JFJ deste CONSEF, Acórdão nº 0209-05/13, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso que ora se aprecia cinge-se unicamente à infração que acusa o Sujeito Passivo de haver utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais.

Em sede de preliminar o recorrente suscita a nulidade da Decisão recorrida, aduzindo que a Junta de Julgamento Fiscal ao denegar seu pedido de perícia fiscal, *in fine*, lhe cerceia o direito de defesa, contrariando preceito constitucional.

Quanto à matéria, há que se determinar que as diligências e as perícias objetivam a rápida solução do litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade julgadora, por ato menos oneroso, a rigor dos §§ 1º e 2º do art. 2º do RPAF/Ba. Nessa esteira, cabe ao julgador administrativo, a seu juízo, requerer diligência para que se cumpra exigência processual ou mesmo para que se investigue ou aprofunde a matéria de mérito de uma questão, tudo com fim de formar seu juízo de valor, permitindo-lhe deliberar sobre a matéria.

Frente às breves considerações acima alinhavadas, é de se concluir, à luz do regramento disposto no RPAF/Ba e no próprio regulamento do CONSEF, que compete ao julgador acolher ou denegar pedido de diligência, sempre que entender que os elementos dos autos são suficientes ao seu convencimento, o que, definitivamente é o caso dos autos, conforme se depreende da leitura da Decisão recorrida.

Dito isso, considerando que a negativa ao pedido de perícia fiscal, por si só, não tem o condão de inquinar a Decisão recorrida de nulidade, haja vista que o julgador de piso entendeu que os elementos dos autos são suficientes à formação do seu convencimento, afasto a preliminar suscitada.

No mérito, ainda que não se revele o âmago da autuação, conquanto se trate de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, a matéria trazida pelo Recurso Voluntário tem fulcro na controvertida discussão derredor da possibilidade de o Fisco poder ou não exigir imposto sobre as operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, ainda que os

estabelecimentos em questão estejam estabelecidos em Estados distintos.

Como dito, a matéria é controvertida, e no seio deste Conselho de Fazenda, também não é pacificada. Entretanto, a despeito das razões contidas no Parecer exarado pelo n. Procurador da PGE/PROFIS, há que se determinar que a Súmula emergente da discussão da matéria é, sem dúvida, objetiva e de clareza solar, de maneira a não permitir alargamentos interpretativos.

A Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça expressa textualmente que “***Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte***”.

Impende registrar que a referida Súmula 166 tem essência na interpretação literal do art. 1º do Decreto Lei nº 406/1968, que, dentre as definições das hipóteses de incidência do ICM, previa “*a saída de mercadorias de estabelecimento comercial, industrial ou produtor*”, derivado do fato de que várias administrações tributárias estaduais lançavam o imposto sobre situações que não representavam transações comerciais, mas, tão somente, deslocamentos de mercadoria entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte.

O fato é que o imposto não incide, nem poderia incidir, sobre “*mercadorias*” mas sim sobre operações de caráter oneroso, aí entendido que tais operações são resultado da transferência de titularidade de bens classificados como mercadorias, não podendo incidir imposto sobre operações de simples transferência física de mercadorias e assemelhadas entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, exatamente porque não há imposição de ônus na operação.

A circulação a que alude o *nomen juris* do imposto, tal como escrito na CF/88: “*imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias...*”, consiste na transferência de propriedade ou na tradição da mercadoria. Assim sendo, não é a saída física de um determinado local que indica a finalização da operação de compra e venda mercantil, já que, independentemente dessa saída da mercadoria do estabelecimento, pode-se observar a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Convém trazer à baila a jurisprudência, pois, tal entendimento tem fartura de decisões nos tribunais superiores e porque dão clareza de dimensão à aplicação da Súmula nº 166, como segue:

1. (...) Dispõe a Súmula nº 166 desta Corte que “*não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”. O acórdão recorrido está em harmonia com a orientação firmada na jurisprudência deste Tribunal, valendo destacar o trecho em que se evidencia que “*a saída de energia elétrica do estabelecimento produtor (usina de São Simão) para o distribuidor (Cemig) não configura operação de circulação de mercadoria, em sentido técnico jurídico, pois se trata de simples deslocamento físico de mercadoria, não ocorrendo, de consequência, operação mercantil*”.

*Tem-se que a mera saída física da mercadoria do estabelecimento produtor para o estabelecimento distribuidor não é hipótese de incidência do ICMS, cujo fato gerador pressupõe 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 [...]. II. A configuração da hipótese de incidência do ICMS reclama a ocorrência de ato de mercancia, vale dizer, a venda da mercadoria [ ... ], fato que, segundo o suporte fático delineado no acórdão recorrido, não ocorre no caso concreto [ ... ]. (AgRg no REsp 933890/GO. Rel.: Min. Francisco Falcão. 1ª Turma. DJ 3.9.2007)*

2. (...) A jurisprudência cristalizada no âmbito do STJ é no sentido de que “*não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*” (Súmula 166), restando assente, em diversos julgados, a irrelevância dos estabelecimentos situarem-se em Estados distintos [...]. 4. In casu, os autos retratam hipótese de transferência interestadual de bens do ativo fixo e de materiais de uso e consumo da filial da empresa, situada no Estado do Rio de Janeiro, para sua sede localizada na Zona Franca de Manaus (saída da filial e entrada na matriz), fato que refoge à regra-matriz de incidência do ICMS, razão pela qual não merece prosperar a pretensão recursal fazendária, no particular [...]. (REsp 772891/RJ. Rel.: Min. Luiz Fux. 1ª Turma. DJ 26.4.2007)
3. (...) O fato imponível do ICMS só se completa com a transferência de titularidade da mercadoria, o que não aconteceu no caso concreto. Aplica-se ao caso o entendimento deste Tribunal Superior consolidado na Súmula nº 166 [...]. (AgRg no REsp 847125/AM. Rel.: Min. Francisco Falcão. 1ª Turma. DJ 26.10.2006)
4. (...) O simples deslocamento da mercadoria pelo seu proprietário, sem implicar circulação econômica ou jurídica, não legitima a incidência do ICM [...] (REsp 9933/SP. Rel.: Min. Antônio de Pádua Ribeiro. 2ª

*Turma. DJ 26.10.1992)*

5. (...)O simples deslocamento da mercadoria de um estabelecimento para outro, do mesmo contribuinte, sem tipificar ato de mercancia, não legitima a incidência do ICM [...]. (REsp 32203/RJ. Rel.: Min. Milton Luiz Pereira. 1ª Turma. DJ 27.3.1995)
6. (...) O deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro não configura circulação econômica, em ordem a ensejar imposição tributária relativa ao ICMS. Para que incida o ICM é necessária a prática de negócio jurídico mercantil [...]. (REsp 36060/MG. Rel.: Min. Humberto Gomes de Barros. 1ª Turma. DJ 5.9.1994)

Muito recentemente, derredor da matéria em apreço, o Tribunal de Justiça da Bahia, nos autos da Apelação nº 0323677-51.2012.8.05.001, na mesma trilha e com os mesmos fundamentos emprestados às decisões do Superior Tribunal de Justiça e às decisões já proferidas por este Conselheiro julgador, à unanimidade, assim decidiu:

**EMENTA:** PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166 DO STJ.

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 impositivo é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade. 2. “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.” (Súmula 166 do STJ). 3. Recurso conhecido e, no mérito, desprovido.

#### **ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº **0323677-51.2012.8.05.0001**, da 10ª Vara da Fazenda Pública da Comarca do Salvador, em que figura como Apelante o **ESTADO DA BAHIA** e como Apelada a **FERROLESTE S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS**.

**ACORDAM** os Senhores Desembargadores integrantes da Segunda Câmara Cível do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em **negar provimento ao Recurso interposto**.

#### **VOTO**

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso.

Cinge-se a controvérsia, acerca do exame da legalidade do Auto de Infração de nº 269366.0006/09-9, apontando que a Apelada deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Se constata dos autos, que a Empresa, ora Apelada, transferiu bens de seu estabelecimento, localizado no Estado de São Paulo, para consumo de seu estabelecimento existente aqui no Estado da Bahia, sem nenhum tipo de alteração no que diz respeito a transferência de propriedade dos mesmos.

Nota-se, conseqüentemente, que tal conduta, largamente discutida em idênticas ações nos diversos Estados da Federação, recebeu por parte do Superior Tribunal de Justiça, através da Súmula nº 166, o mesmo tratamento, qual seja:

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

Veja-se, que para a hipótese de incidência do ICMS há a necessidade de ocorrer operação com mercadorias que configurem negócios jurídicos que transfiram a titularidade das mesmas, o que não é o caso. (grifo do Relator)

Assim vem decidindo o STJ, conforme precedentes abaixo colacionados:

“**EMENTA:** 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. (STJ - AgRg no AREsp: 69931 RS 2011/0183982-1, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 07/02/2012, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 13/02/2012)”

“**EMENTA:** PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. FATO GERADOR. CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA. TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE. MERCANCIA. EQUIPAMENTO LOCADO.

*TROCA DE PEÇAS. MERA MANUTENÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA. SUJEITO ATIVO. LOCAL DA SAÍDA DO BEM. EMISSÃO DA NOTA FISCAL. PRECEDENTES. OMISSÃO INEXISTENTE. 1. A exegese dos julgados proferidos no REsp 1125133/SP e no REsp n. 1131718/SP, ambos de relatoria do Min. Luiz Fux, submetidos ao rito dos Recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), convergem para reiterar a jurisprudência desta Corte no sentido de que o fato gerador do ICMS requer a efetiva circulação jurídica da mercadoria, que pressupõe a ocorrência do ato de mercancia, com objetivo de lucro e a transferência da titularidade. 2. Sopesando tais entendimentos, verifica-se que a mera reposição de peças em bem locado pelo contribuinte não representa circulação jurídica da mercadoria, porquanto não induz à transferência da propriedade ou da posse da coisa. Trata-se apenas de manutenção indispensável do bem, sem a qual o objeto de locação perde sua utilidade, constatando-se, ao fim, que a propriedade permanece incólume pelo locador. Não há, portanto, troca de titularidade a ensejar o fato gerador do ICMS. 3. "O ICMS deve ser recolhido pela alíquota interna, no Estado onde saiu a mercadoria para o consumidor final, após a sua fatura, ainda que tenha sido negociada a venda em outro local, através da empresa filial" (AgRg no REsp 67025/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 23/5/2000, DJ 25/9/2000, p. 83). 4. Outros precedentes: AgRg no REsp 703232/SC, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 17/11/2009, DJe 25/11/2009; REsp 732991/MG, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 21/9/2006, DJ 5/10/2006, p. 248; AgRg no Ag 482.144/MG, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 25/5/2004, DJ 30/6/2004, p. 301. 5. Não há violação dos arts. 128 e 535 do CPC quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida, com enfrentamento e resolução das questões abordadas no Recurso. Recurso especial do ESTADO DE MINAS GERAIS improvido. Recurso especial de IBM BRASIL INDÚSTRIA MÁQUINAS E SERVIÇOS LTDA provido. (STJ, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 02/05/2013, T2 - SEGUNDA TURMA)"*

**"EMENTA: TRIBUTÁRIO – ICMS – DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO – MESMO CONTRIBUINTE – NÃO-INCIDÊNCIA – SÚMULA 166/STJ. "Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte". Incidência da Súmula 166/STJ. Agravo regimental improvido. (STJ - AgRg no REsp: 751547 RJ 2005/0082385-7, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 17/12/2009, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 18/02/2010)"**

***Deste modo, justa a sentença "a quo", quando declara inexistente a incidência do ICMS sobre a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, consubstanciada em Súmula do STJ e seus precedentes. (grifo do Relator)***

***Por tais razões, voto no sentido de conhecer do Recurso interposto pelo Estado da Bahia e, no mérito, negar-lhes provimento, mantendo a sentença recorrida por estes e pelos seus próprios fundamentos.***

Isto posto, a considerar as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, impossível ignorar os fundamentos que alicerçam a referida Súmula, pois, mesmo não tendo caráter vinculante, não se pode negar a sua existência, nem as várias e várias decisões judiciais, inclusive no âmbito da justiça da Bahia. Entretanto, a análise do caso *sub examine*, ainda que envolva as transferências acima referidas, tem como ponto relevante o fato de que o autuado utilizou crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais.

A análise dos fatos conduzem à conclusão de que o recorrente além de entender que não é devido o imposto que lhe é exigido, também entende que faz *jus* a crédito fiscal destas mesmas operações, o que é no mínimo irrazoável, sob todos os pontos de vista, haja vista que uma hipótese exclui a outra, pois, se assim não for, em casos dessa natureza, além de não pagar o imposto o contribuinte ainda utilizaria créditos, o que é impensável.

No contexto que envolve a autuação em apreço, também considerando posicionamento reiterado deste Relator, o entendimento viaja no sentido de que uma vez aproveitado o crédito fiscal, como no caso dos autos, impossível a aplicação da Súmula nº 166 do STJ porquanto o próprio Contribuinte, ao aproveitar o referido crédito fiscal, nega a aplicabilidade da Súmula, pois, a aplicação do texto sumular implica na plena convicção de que não há, nem pode haver, incidência do ICMS sobre as operações de transferência entre estabelecimentos de um mesmo titular.

*Ex positis*, sendo inaplicável a Súmula nº 166 do STJ, entendo que não merece guarida a tese recursal que culmina com o pedido de improcedência da autuação, pois correta a autuação, e plena no que concerne à demonstração do quanto exigido, lembrando que afastada a aplicabilidade da Súmula retro citada, a glosa dos créditos se impõe por força do disposto na



legislação da Bahia. Nesse sentido, valho-me do trecho do voto da Conselheira Mônica Roters, proferido nos autos do PAF nº 147771.0003/12-8, como segue:

*Em assim sendo, não somente o STF assim se posiciona como, de igual forma, existe previsão constitucional da norma vigente neste Estado e previsão na Lei Complementar nº 87/96 (art. 20, § 3º, II), na Lei nº 7.014/96 (art. 29, § 4º, II) e no RICMS/97 (art. 100, II).*

*Portanto, correto o procedimento fiscal ao exigir o estorno de crédito relativo à entrada de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo, na mesma proporção da fruição do benefício que corresponde a uma isenção parcial. E, ressaltado, sobre esta redução de base de cálculo em qualquer momento se insurge o recorrente.*

*a) Como as operações comerciais foram realizadas entre estabelecimentos do próprio contribuinte, havia recolhido o imposto a maior, uma vez que deixou de aplicar a alíquota efetiva sobre a base de cálculo reduzida e autorizada pela legislação. Nesta situação, se operou o instituto da compensação, hipótese legal da extinção do crédito fiscal, conforme comando do art. 156, II, do CTN não havendo qualquer prejuízo ao Erário.*

*Com tais argumentos, o recorrente demonstra:*

- 1. Joga por terra a sistemática do ICMS de que os estabelecimentos de uma empresa são autônomos entre si, conforme já exposto anteriormente. Trata o remetente (Centro de Distribuição) como parte integrante do estabelecimento varejista, o que é grande equívoco perante a norma legal vigente.*
- 2. Seu Centro de Distribuição - CD ao não realizar a redução de base de cálculo entrega às suas filiais varejistas crédito fiscal a maior. Estas, por sua vez, o utiliza para compensação dos seus débitos. Como o CD, em princípio, não efetua vendas, ele acumula ao longo do tempo créditos fiscais, créditos estes repassados às filiais do conglomerado na forma ora discutida. E, observo, a norma regulamentar prevê o repasse de créditos entre os estabelecimentos de uma mesma empresa, porém para que isto aconteça seria necessário seguir as determinações legais previstas no § 3º do art. 108, do RICMS/97.*

*Portanto, aqui e neste momento, não se pode discutir se houve, ou não, prejuízo ao Erário.*

*No mais e conforme bem pontuado pela JJF, ao estabelecimento (CD) que destacou e pagou o imposto a maior lhe é assegurado seu direito, caso assim queira, a restituição do imposto por meio de processo específico, pedindo a repetição do indébito, com demonstrativo detalhado, encaminhado a unidade fazendária de sua circunscrição fiscal para a pertinente análise.*

Por derradeiro, o recorrente ainda se insurge contra a penalidade imposta, entendendo que ela fere os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade, bem como da boa fé. Sobre o tema, não cabe a este foro administrativo a discussão, nos termos do art. 167 do RPAF, além do que a multa aplicada obedece ao quanto disposto na legislação tributária estadual, mas especificamente no Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e no Art. 102, § 2º, II da Lei Estadual nº 3.956/81 (COTEB).

Pelos fundamentos acima expostos e convicto de que ao caso vertente não se pode aplicar a Súmula nº 166, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar procedente a infração 2. Quanto aos valores já recolhidos pelo Sujeito Passivo, correspondente às infrações 1, 3, 4, 5, 6, 7, 8 e 9, recomendo ao setor competente de SEFAZ que os homologue.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **300199.0005/12-1**, lavrado contra **CASA BAHIA COMERCIAL LTDA. (CASAS BAHIA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$45.517,92**, acrescido das multas de 60% sobre R\$41.606,44 e 100% sobre R\$3.911,48, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de março de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE



JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS