

**PROCESSO** - A. I. Nº 269095.0001/12-5  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS  
**RECORRIDOS** - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0097-01/14  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 13/05/2015

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0093-12/15

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. INFRAÇÕES 1 A 3. Anulada a terceira infração, posto que exclusivamente fundamentada em informações do sistema de informática SINTEGRA, sem provas adicionais. 2. SUSPENSÃO DO IMPOSTO. REMESSAS PARA REPARO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOS RETORNOS. EXIGÊNCIA DO ICMS. INFRAÇÕES 4 E 5. Parte dos bens remetidos para reparos havia retornado no prazo legal. 3. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. a) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÕES 6 E 8. b) OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÕES 7 E 9. MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. Anuladas as infrações 8 e 9, posto que exclusivamente fundamentadas em informações do sistema de informática SINTEGRA, sem provas adicionais. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO INGRESSO DOS BENS ADQUIRIDOS. A JJF declarou corretamente a improcedência do item 10 do Auto de Infração (utilização indevida de crédito, por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado; nota Fiscal emitida pelo próprio contribuinte com a descrição “*Recuperação de crédito*”, sem discriminar a que operação ou aquisição estava relacionada), pois a sociedade fiscalizada, às fls. 466 a 475, demonstrou a origem do referido direito (de crédito), o que, aliás, atestou o autuante à fl. 499, afirmando que “*os valores do imposto informado nas notas fiscais anexadas são equivalentes àqueles que ensejaram a autuação*”. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime. Recursos Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recursos de Ofício e Voluntário, previstos no artigo 169, inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF/1999 (Decreto nº 7.629/1999, Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), interpostos, respectivamente, pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) e pelo sujeito passivo, contra a Decisão que, através do Acórdão JJF nº 0097-01/14, julgou o Auto de

Infração acima epigrafado procedente em parte, lavrado no dia 30/03/2012 para exigir crédito tributário no montante de R\$ 399.067,70, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

INFRAÇÃO 1 - Falta de recolhimento das diferenças de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens do ativo imobilizado. Consta da descrição dos fatos que se trata de falta de pagamento das diferenças de alíquotas nas aquisições de ativo imobilizado e material de uso e consumo. R\$ 74.312,01 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 2 - Falta de recolhimento das diferenças de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens do ativo imobilizado. Consta da descrição dos fatos que se trata de falta de pagamento das diferenças de alíquotas nas aquisições de ativo imobilizado e material de uso e consumo. R\$ 132.966,89 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 3 - Falta de recolhimento das diferenças de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens do ativo imobilizado. Consta da descrição dos fatos que se trata de falta de pagamento das diferenças de alíquotas nas aquisições de ativo imobilizado e material de uso e consumo. R\$ 4.113,19 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 4 - Falta de recolhimento, em razão de remessa de bens para reparo sem o devido retorno. R\$ 17,24 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 5 - Falta de recolhimento, em função de remessa de bens para reparo sem o devido retorno. R\$ 1.105,00 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 6 - Entradas tributáveis sem registro na escrita. Multa de R\$ 132.527,33, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 7 - Entradas não tributáveis sem registro na escrita. Multa de R\$ 1.448,85, prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 8 - Entradas tributáveis sem registro na escrita. Multa de R\$ 5.710,54, prevista no art. 42, IX da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 9 - Entradas não tributáveis sem registro na escrita. Multa de R\$ 503,89, prevista no art. 42, XI da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 10 - Utilização indevida de crédito, por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado. Trata-se da nota fiscal número 25, emitida pelo próprio contribuinte com a descrição “*Recuperação de Crédito*”, sem discriminar a que operação ou aquisição está relacionada. R\$ 46.362,76 e multa de 150%, prevista no art. 42, V, “b” da Lei nº 7.014/1996.

A remessa necessária decorre da desoneração verificada no julgamento das infrações 1 a 3 e 5 a 10, enquanto o apelo voluntário do julgamento pela procedência (parcial ou total) das imputações 1 a 5. Consoante as informações contidas nas planilhas de fls. 599/600, elaboradas pelo recorrente, os itens 6, 7, 8 e 9 do lançamento de ofício foram reconhecidos e pagos com os benefícios da Lei de anistia 12.903/2013, em cifras superiores às julgadas procedentes pela JJF.

A JJF (Junta de Julgamento Fiscal) apreciou a lide no dia 06/05/2014, decidindo unanimemente pela Procedência Parcial, de acordo com o texto a seguir reproduzido (fls. 570 a 583).

*“Compõem o presente Auto de Infração 10 lançamentos.*

*O item 1º acusa falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens do “ativo fixo” - há um adendo informando que se trata de falta de pagamento de “ICMS Difal” sobre aquisição de ativo imobilizado e material de uso e consumo.*

*Em face da alegação do contribuinte de que o levantamento fiscal envolve várias mercadorias do regime de substituição tributária, cujo ICMS é recolhido antecipadamente, não havendo portanto por que se falar em pagamento de diferença de alíquotas, e que além disso o levantamento se refere a várias operações que envolvem o Convênio ICMS 52/91, com a base de cálculo reduzida, e em relação a tais operações não cabe a*

*exigência do pagamento da diferença de alíquota de ICMS, o fiscal autuante refez o lançamento, reduzindo o imposto a ser lançado, de R\$ 74.312,01 para R\$ 1.745,20.*

*O autuado anexou cópia da Nota Fiscal 5202 dizendo que o fez para provar a insubsistência da ocorrência do crédito no valor de R\$ 32,33, mas sem dizer por quê. No entanto, analisando o documento (fl. 426), noto que consta no campo “Dados Adicionais” que se trata de material que deixou de seguir com a Nota Fiscal 3272. Sendo assim, se fosse exigido o imposto da nova Nota estaria sendo cobrado imposto em duplicidade. Deduzindo-se R\$ 32,33 do valor apontado pela autoridade fiscal na revisão, R\$ 1.745,20, remanesce a ser lançado o imposto no valor de R\$ 1.712,87.*

*Quanto à alegação do autuado de que não seria devida a diferença de alíquotas da Nota Fiscal 158 por se tratar de transferência, cumpre observar que a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular é uma operação mercantil, haja vista a autonomia dos estabelecimentos, de modo que é devida, sim, a diferença de alíquotas nas transferências.*

*O demonstrativo do débito deverá ser ajustado com base no quadro apresentado às fls. 369-370, exceto com relação a janeiro de 2010, cuja parcela fica zerada, totalizando o imposto remanescente o valor de R\$ 1.712,87.*

*No item 2º, a acusação diz respeito à falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens do “ativo fixo”, havendo um adendo informando que se trata de falta de pagamento de “ICMS Difal” sobre aquisição de ativo imobilizado e material de uso e consumo.*

*O contribuinte provou que as Notas Fiscais 474130, 12026, 8601 e 537 foram escrituradas, e que as Notas Fiscais 17, 45 e 151, de Areva T&D de Energia, foram canceladas pelo fornecedor. Também provou que a Nota Fiscal 177303 se refere a operação de arrendamento mercantil, e nos termos do art. 563, § 6º, do RICMS/97 não é devida a diferença de alíquotas.*

*O fiscal autuante, cumprindo diligência determinada pelo órgão julgador, concordou com o contribuinte quanto a esses aspectos, e refez o demonstrativo do item 2º, reduzindo o valor do imposto de R\$ 132.966,78 para R\$ 122.749,83 (o valor correto é R\$ 122.749,84 – erro de soma).*

*O contribuinte demonstrou que a Nota Fiscal 186 do fornecedor ABB foi cancelada, conforme consta no Registro de Saídas daquela empresa (cópia anexa), onde consta como valor da operação “zero”, tendo logo em seguida, em substituição à referida Nota Fiscal cancelada, sido emitida a Nota Fiscal 187 (cópia anexa), com os mesmos dados da Nota cancelada e no mesmo valor, conforme cópia do Registro de Saídas do fornecedor, e provou que a diferença de alíquotas foi paga com base na Nota Fiscal 187, que substituiu a Nota Fiscal 186.*

*O fiscal autuante, em cumprimento da uma diligência determinada por esta Junta, prestou informação adicional explicando que não concorda com o contribuinte quanto à Nota Fiscal 186 da ABB porque ela consta como “autorizada”.*

*Considero, porém, estar provado que a Nota Fiscal 186 do fornecedor ABB foi cancelada, conforme consta no Registro de Saídas daquela empresa (fls. 312 e 436), onde consta como valor da operação “zero”, e provou que logo em seguida, em substituição à referida Nota Fiscal cancelada, foi emitida a Nota Fiscal 187 (fls. 312, 436 e 438), com os mesmos dados da Nota cancelada e no mesmo valor (R\$ 1.195.606,02), conforme cópia do Registro de Saídas do fornecedor. Foi feita prova de que a diferença de alíquotas foi paga com base na Nota Fiscal 187, que substituiu a Nota Fiscal 186 (fl. 439). Trata-se de uma centrífuga, com número de fabricação e outras especificações, não havendo dúvida que se trata do mesmo bem.*

*Em face disso, remanescem no item 2º apenas as Notas Fiscais de transferências e as Notas que o contribuinte alega não ter localizado, apesar de estarem escrituradas nos seus livros fiscais. Quanto às Notas Fiscais de transferências, há que se convir que a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular é uma operação mercantil, haja vista a autonomia dos estabelecimentos, de modo que é devida, sim, a diferença de alíquotas nas transferências. Com base no quadro apresentado pelo autuante após a revisão por ele efetuada, às fls. 493-494, o demonstrativo do débito deverá ser ajustado, exceto com relação a setembro de 2010, cuja parcela fica zerada, totalizando o imposto remanescente o valor de R\$ 3.132,96.*

*No item 3º, a imputação fiscal é de falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens do “ativo fixo”, havendo um adendo informando que se trata de falta de pagamento de “ICMS Difal” sobre aquisição de ativo imobilizado e material de uso e consumo. Tendo o contribuinte reclamado que o imposto da Nota Fiscal 30013 foi pago, o fiscal concordou com a defesa e refez o lançamento, reduzindo o imposto a ser lançado para R\$ 4.096,19. Acato o resultado da revisão. O lançamento deverá ser ajustado com base nos dados do quadro à fl. 371.*

*O item 4º refere-se à falta de recolhimento de ICMS em razão de remessa de bens para reparo, sem o devido retorno. O contribuinte alega que no caso da Nota Fiscal 21 o retorno da mercadoria ocorreu pela Nota Fiscal 59160, escriturada em 4.5.12, conforme cópia da Nota Fiscal e do Registro de Entradas, e com relação à Nota Fiscal 114 o retorno ocorreu pela Nota Fiscal 8837, escriturada em 2.5.12, conforme Nota Fiscal e do Registro*

*de Entradas. Ocorre que esses documentos foram escriturados após a lavratura do Auto de Infração, que é de 30.3.12. Mantenho o lançamento.*

*No 5º item a acusação é de falta de recolhimento de ICMS em razão de remessa de bens para reparo, sem o devido retorno. Em face das provas apresentadas pelo contribuinte, o fiscal autuante, na informação, reduziu o imposto a ser lançado de R\$ 1.105,00 para R\$ 85,00. O contribuinte manifestou-se dizendo que no caso da Nota Fiscal 7 o retorno ocorreu pela Nota 110433, escriturada em 5.6.12. Tendo em vista que o documento foi escriturado depois da lavratura do Auto de Infração, não acato a alegação da defesa. O lançamento deverá ser ajustado com base nos dados do quadro à fl. 373.*

*O item 6º diz respeito à falta de registro, na escrita fiscal, da entrada no estabelecimento de mercadorias relativas a operações tributáveis pelo ICMS. Em face dos elementos questionados pelo contribuinte, o fiscal refez o lançamento, reduzindo a multa de R\$ 132.527,33 para R\$ 131.645,49. Em intervenção posterior, no cumprimento de diligência determinada por esta Junta, o fiscal voltou a refazer o lançamento, reduzindo o valor da multa para R\$ 123.431,30. Uma das Notas objeto deste item foi também objeto do lançamento do item 2º. Conforme decidi naquele caso, considero ter ficado provado que a Nota Fiscal 186 do fornecedor ABB foi cancelada, conforme consta no Registro de Saídas daquela empresa (fls. 312 e 436), onde consta como valor da operação “zero”, e provou que logo em seguida, em substituição à referida Nota Fiscal cancelada, foi emitida a Nota Fiscal 187 (fls. 312, 436 e 438), com os mesmos dados da Nota cancelada e no mesmo valor (R\$ 1.195.606,02), conforme cópia do Registro de Saídas do fornecedor. Por conseguinte, feita prova de que o documento foi cancelado, não há por que se exigir sua escrituração no Registro de Entradas do “destinatário”. Com base no quadro apresentado pelo autuante após a revisão por ele efetuada, à fl. 495, o demonstrativo do débito deverá ser ajustado, exceto com relação a setembro de 2010, cuja parcela fica zerada, totalizando a multa remanescente o valor de R\$ 3.614,34.*

*Cuida o item 7º da falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias relativas a operações não tributáveis pelo ICMS. O fiscal autuante, atendendo à diligência determinada por esta Junta, analisou os documentos apresentados pelo contribuinte e refez o lançamento, reduzindo o valor da multa de R\$ 1.448,85 para R\$ 1.223,68, reconhecendo que as Notas Fiscais 895 e 177303 se encontravam escrituradas. Noto que as Notas Fiscais 4115, 5848, 6692, 1354 [354], 2666, 4189 e 4257 estão escrituradas, porém a escrituração foi feita depois de lavrado o Auto de Infração. Quanto à alegação do autuado de que as demais Notas não foram localizadas, apesar de estarem escrituradas nos seus livros fiscais, considero sem sentido tal alegação. O demonstrativo do débito do item 7º deverá ser ajustado com base no Anexo VI, em meio magnético, a que alude o autuante às fls. 496-497, remanescendo a multa no valor de R\$ 1.223,68.*

*O item 8º acusa falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias relativas a operações tributáveis pelo ICMS. Em face das questões levantadas pela defesa, o fiscal refez o demonstrativo, reduzindo a multa para R\$ 5.566,01. O contribuinte manifestou-se insistindo na persistência de erros, alegando que a multa correta seria de R\$ 5.508,18. O fiscal autuante, atendendo à diligência determinada por esta Junta, analisou os documentos apresentados pelo contribuinte e concordou com o contribuinte de que o valor remanescente de fato é de R\$ 5.508,18. O demonstrativo do débito do item 8º deverá ser ajustado com base no quadro à fl. 496.*

*No item 9º, a imputação é de falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias relativas a operações não tributáveis pelo ICMS. Diante dos elementos apresentados pelo contribuinte, o fiscal refez o demonstrativo, reduzindo a multa de R\$ 503,89 para R\$ 495,39. O contribuinte manifestou-se insistindo na persistência de erros. O fiscal autuante, atendendo à diligência determinada por esta Junta, analisou os documentos apresentados pelo contribuinte e refez novamente os cálculos, reduzindo a multa para R\$ 150,00. O demonstrativo do débito do item 9º deverá ser ajustado com base no quadro à fl. 497.*

*O item 10 diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado – Nota Fiscal emitida pelo próprio contribuinte com a descrição “Recuperação de crédito”, sem discriminar a que operação ou aquisição está relacionada. O fiscal autuante, atendendo à diligência determinada por esta Junta, analisou os documentos apresentados pelo contribuinte e concluiu que foi comprovada a origem dos créditos, sugerindo então a exclusão do lançamento. Acato a proposta da autoridade autuante, em face das justificativas apresentadas.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologada a quantia já paga.”*

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estatuído no art. 169, I, “a” do RPAF/1999, a 5ª Junta de Julgamento recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF Nº 0083-05/14.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do sobredito Regulamento processual, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário (fls. 595 a 604), no qual inicia aduzindo a tempestividade da peça e sintetizando a controvérsia.

Relativamente à infração 1, insurge-se tão somente contra a exigência da diferença de alíquotas referente à aquisição designada na nota fiscal número 158, que diz respeito a uma transferência entre seus estabelecimentos, a qual entende não estar sujeita à incidência do gravame estadual.

Apresenta idêntico argumento no que concerne à segunda infração e às notas 319, 991, 2.922, 2.000.081 e 3.566, desta feita citando jurisprudência e a Súmula nº 166 do STJ, pelo que reitera que não há que se falar em ICMS, muito menos em diferenças de alíquotas.

Não reconhece as entradas concernentes às Notas Fiscais nºs 82, 9.687, 9.911, 20.885 e 20.886, pois alega que foram levantadas através do sistema CFAMT, o que apenas comprova o internamento no Estado da Bahia, mas não o recebimento dos materiais.

Já as informações apresentadas pela fiscalização atinentes ao terceiro item do Auto de Infração e às Notas Fiscais nºs 121.085 e 20.813, foram colhidas no sistema de informática denominado SINTEGRA WEB, o que, a seu sentir, não é suficiente para comprovar transferência de titularidade.

Em relação às imputações 4 e 5, assinala que a Primeira Instância reconheceu que a sociedade empresaria demonstrou os retornos relativos às notas 21, 114 (infração 4) e 7 (infração 5), através, respectivamente, dos Documentos Fiscais de nºs 59.160, 8.837 e 110.423. Todavia, manteve a cobrança sob o fundamento de que os lançamentos na escrita somente ocorreram após a lavratura do Auto, razão por que assevera que somente seria exigível eventual multa por falta de lançamento de nota no livro Registro de Entradas (obrigação acessória).

Ratificando as argumentações contidas na impugnação, encerra pleiteando o provimento do Recurso Voluntário.

A Procuradoria do Estado, no Parecer de fls. 613 a 615, destaca que as alegações do apelo são as mesmas da defesa, todas exaustivamente apreciadas no julgamento “*a quo*”. Ausentes, portanto, argumentos jurídicos capazes de modificar a Decisão recorrida.

Não acolhe a tese de não incidência do ICMS nas transferências, quer porque a Súmula nº 166 do STJ não é vinculante, quer pelo fato de a legislação prever a diferença de alíquotas nas situações de que trata o processo.

A arguição de que a cobrança foi alicerçada apenas em documentos extraídos do CFAMT e do SINTEGRA não procede, pois na verdade teve como base os livros fiscais do contribuinte.

Por fim, quanto às acusações 4 e 5, afirma que os elementos materiais constantes dos autos não comprovam os retornos.

Tendo em vista as recentes decisões do STF sobre a não incidência do ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias pertencentes ao mesmo titular, o conselheiro José Antônio Marques Ribeiro, na sessão de julgamento, sugeriu a conversão do feito em diligência à xx para a emissão de Parecer, mas a solicitação não foi acolhida pelo colegiado.

## VOTO

No que diz respeito à validade do procedimento administrativo e da Decisão recorrida, que analisou todas as questões ventiladas na peça de defesa, o auditor fiscal e os julgadores de primeira instância expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram as infrações, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados e cálculos, assim como apontando o embasamento jurídico, que se mostra claro e compreensível.

Não foi identificada violação ao princípio da busca da verdade material, do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º, Decreto 7.629/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação e no Recurso.

Tomo como fundamento o art. 147, I, “a” do Decreto 7.629/1999 (RPAF/BA) para concluir que todos os elementos aptos a formar a convicção dos membros deste órgão estão presentes no processo.

Passo ao julgamento do Recurso de Ofício, decorrente da desoneração verificada no julgamento de origem das infrações 1 a 3 e 5 a 10.

As três primeiras imputações, segundo as descrições dos fatos, dizem respeito à falta de recolhimento das diferenças de alíquotas nas aquisições de ativo imobilizado e material de uso e consumo.

Com relação à infração 1, uma vez constatadas nos levantamentos iniciais operações sujeitas à substituição tributária, com fase de tributação encerrada, bem como outras com a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/1991, a autoridade autuante refez o lançamento, reduzindo o imposto de R\$ 74.312,01 para R\$ 1.745,20.

O relator da instância de base, ao analisar o documento de fl. 426, notou a existência no campo denominado “*Dados Adicionais*” de expressão dizendo tratar-se de material que deixou de seguir com a Nota Fiscal nº 3.272, pelo que concluiu que a cobrança caracterizava “*bis in idem*”.

Entretanto, não se sabe se o citado material foi consignado no primeiro documento (3.272) e deixou de seguir ou não foi registrado, deixando igualmente de seguir.

Não há nos autos a prova de que a mercadoria designada no DANFE de fl. 426 (número 5.202), também o foi no de número 3.272, efetivamente relacionado no demonstrativo de fl. 18. Por isso, tenho como incorreta a dedução de R\$ 32,33 no valor da revisão de fls. 369/370 e 491/492, a qual perfaz a cifra de R\$ 1.745,20 e não deve ser alterada.

O recorrido, no que se refere à infração 2, demonstrou que as Notas Fiscais nºs 474.130, 12.026, 8.601 e 537 foram escrituradas, e que as de números 17, 45 e 151 foram canceladas pelo fornecedor. Também provou que a Nota Fiscal nº 177.303 se refere a uma operação de arrendamento mercantil, com o que concordou o auditor em sede de diligência determinada pelo órgão julgador, refazendo o levantamento e reduzindo o gravame de R\$ 132.966,78 para R\$ 122.749,84 (fl. 494).

Restou igualmente comprovado que a nota fiscal 186, do fornecedor ABB, foi cancelada, conforme consta do Registro de Saídas do mesmo (fls. 312 e 436). Em substituição à referida nota cancelada foi emitida outra, de número 187 (fls. 312, 436 e 438), com os mesmos dados da cancelada e no mesmo valor (R\$ 1.195.606,02), de acordo com a cópia do Registro de Saídas do fornecedor. A diferença de alíquotas foi recolhida com base na nota 187, que substituiu a 186 (fl. 439).

Assim, de forma acertada, no item 2 do lançamento de ofício foi ajustado o demonstrativo de fls. 493/494, com relação a setembro de 2010, cuja parcela, nos dizeres do i. relator da JJF, ficou “*zerada*”, remanescendo a quantia de R\$ 3.132,96.

No que diz respeito à terceira infração, o próprio auditor, acertadamente, reconheceu que o imposto da Nota Fiscal nº 30.013 foi pago, motivo pelo qual elaborou revisão à fl. 494, reduzindo o montante para R\$ 4.096,19.

Na infração 5, a acusação é de falta de recolhimento em decorrência de remessas de bens para reparo sem o devido retorno. O autuado carrou provas aos autos (retorno dos itens indicados nos documentos 37, 40, 41 e 113, através dos documentos 21.353, 21.414 e 24) e o autuante, com razão, à fl. 373, modificou o imposto de R\$ 1.105,00 para R\$ 85,00.

Quanto à sexta imputação, relativa à falta de registro de entradas tributáveis, foram efetuadas duas revisões, a última - de fl. 495 - alterando a multa para R\$ 123.431,30, tendo em vista o cancelamento das notas 17, 45 e 51. Todavia, também restou demonstrado o cancelamento da nota 186, do fornecedor ABB, objeto das apreciações acima expostas, relativas à segunda infração. Desse modo, na revisão de fl. 495 foi deduzido o valor de setembro de 2010, permanecendo a

multa de R\$ 3.614,34.

Cuida o item 7 da falta de registro na escrita de entradas não tributáveis. O fiscal autuante, atendendo à diligência determinada pela JJF, analisou os documentos apresentados pelo recorrido e refez o lançamento, reduzindo o valor da multa de R\$ 1.448,85 para R\$ 1.223,68, com o adequado reconhecimento de que as Notas Fiscais nºs 895 e 177.303 foram escrituradas.

Atendendo às duas diligências, ao tratar da infração 8 (falta de registro de entradas tributáveis), o auditor constatou, às fls. 352, 354 e 355, a procedência das alegações defensivas atinentes às notas 620, 621 e 622, emitidas contra outra sociedade empresária (FAFEN ENERGIA S/A, Inscrição Estadual 62.438.109).

A nona infração também acusa o sujeito passivo de não ter registrado na escrita entradas não tributáveis. Às fls. 380 e 496, a autoridade fiscalizadora reconheceu ter lançado nos demonstrativos algumas notas escrituradas e outras referentes a sociedades empresárias distintas do autuado, situação que restou comprovada às fls. 357 a 362 e 450/451.

A JJF declarou corretamente a improcedência do item 10 do Auto de Infração (utilização indevida de crédito, por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado; nota Fiscal emitida pelo próprio contribuinte com a descrição “*Recuperação de crédito*”, sem discriminar a que operação ou aquisição estava relacionada), pois a sociedade fiscalizada, às fls. 466 a 475, demonstrou a origem do referido direito (de crédito), o que, aliás, atestou o autuante à fl. 499, afirmando que “*os valores do imposto informado nas notas fiscais anexadas são equivalentes àqueles que ensejaram a autuação*”.

Recurso de Ofício parcialmente provido (infração 1).

Quanto ao apelo voluntário e ao julgamento originário das duas primeiras imputações, cumpre destacar que a Súmula nº 166 do STJ não é vinculante, além de ser anterior à Lei Complementar (LC) nº 87/1996, à qual a Constituição Federal delegou poderes para dispor genericamente sobre o gravame em tela.

A referida LC é chamada de Lei Nacional do ICMS e estatui normas gerais de incidência, não incidência, contribuintes, substituição tributária, local da operação, momento da ocorrência do fato gerador, base de cálculo, compensação etc.

O mencionado Diploma dispôs, em seu art. 13, § 4º, sobre critérios de determinação da base para o cálculo dos créditos nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, pelo que não se pode concluir que tais operações estejam fora do campo de incidência do ICMS.

No mesmo sentido aponta a segunda parte do inciso I do art. 12 da Lei Complementar, ao informar que ocorre o fato gerador no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular.

Já é pacífico neste Conselho de Fazenda o entendimento de que as notas capturadas no CFAMT são suficientes para comprovar a ocorrência dos fatos em enfoque (internamento no Estado e respectiva entrada no adquirente). Ademais, os trabalhos cujas notas físicas não restaram colacionadas ao processo foram realizados com base na escrita do sujeito passivo e nos documentos fiscais eletrônicos, devidamente anexados. Aliás, como bem disse o autuante, apesar de as NF-e terem sido levantadas através de sistema de informática próprio, o mesmo não foi o CFAMT. Ao longo da instrução processual foram anexados os DANFES, a escrituração e as próprias NF-e, conforme, por exemplo, os documentos de fls. 131 a 216 e 441 a 476.

Afirmou o relator da instância de origem que, “*somente no caso do item 9º foi que não foram anexadas cópias das Notas, uma vez que ele, fiscal, também não teve acesso às Notas, haja vista que a relação dos documentos foi conseguida cruzando-se os dados de Sintegra informados pelos fornecedores e os do Sintegra do autuado, tendo resultado em apenas 9 Notas que não*

*havam sido escrituradas”.*

Entretanto, tal vício procedimental não ocorreu apenas na infração 9 (fl. 30), como também nas imputações 3 (fl. 23) e 8 (fl. 29), o que também pode ser atestado nas descrições fáticas de fls. 4 e 6. Observe-se que a autoridade fiscal cometeu erro no campo destinado ao relato do ilícito número 9, pois copiou o texto do décimo, informando, equivocadamente, decorrer de uma só nota fiscal, número 25, quando na verdade as supostas ocorrências são relativas variadas datas.

Muito bem, nesses específicos casos, em que não há comprovantes irrefutáveis da mudança de titularidade dos bens, como canhotos assinados pelos destinatários, conhecimentos de transporte, extratos de pagamento etc., as operações não restaram demonstradas nos termos exigidos no art. 333, I do CPC.

*“Art. 333. O ônus da prova incumbe: I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito...”.*

Voto pela nulidade das infrações 3, 8 e 9.

Relativamente às acusações 4 e 5 (remessas de bens para reparo sem o devido retorno), consoante o levantamento de fl. 24, as Notas Fiscais nºs 21, 114 e 7 (únicas remanescentes após a informação de fls. 364 a 386) foram emitidas, respectivamente, nos dias 28/12/2009, 25/11/2010 e 14/04/2009.

Segundo o recorrente, o auditor e a JJF reconheceram que os Documentos nºs 59.160, 8.837 e 110.423, consignados no livro de Entradas de fls. 442 e 444 e emitidos nos dias 03/05/2012, 27/04/2012 e 05/06/2012, comprovaram os retornos nos prazos legais, mas não acataram as pretensões defensivas porque foram escriturados a destempo no citado livro.

Não lhe assiste razão, pois a Nota Fiscal nº 110.423 não comprova o retorno em tempo (180 dias) das mercadorias designadas na de número 7. Veja-se que foi emitida no dia 05/06/2012, mais de três anos após a saída, ocorrida em 14/04/2009 (coluna “*DATA DO DOCUMENTO*” de fl. 444). Idêntica a situação dos documentos 59.160 e 8.837, emitidos (não apenas escriturados) em 03/05/2012 e 27/04/2012 (fl. 442).

Recurso Voluntário parcialmente provido, com a declaração de nulidade das infrações 3, 8 e 9.

Modificada a Decisão recorrida.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL dos Recursos de Ofício e Voluntário. Assim, o montante do débito do Auto de Infração fica na seguinte configuração:

INF.	RESULTADO	VL.R. HISTÓRICO	VL.R. JULGADO-JJF	VL.R. JULGADO-CJF	MULTA
01	PROC. PARCIAL	74.312,01	1.712,87	1.745,20	60%
02	PROC. PARCIAL	132.966,89	3.132,96	3.132,96	60%
03	NULO	4.113,19	4.096,19	0,00	60%
04	PROCEDNETE	17,24	17,24	17,24	60%
05	PROC. PARCIAL	1.105,00	85,00	85,00	60%
06	PROC. PARCIAL	132.527,33	3.614,34	3.614,34	-----
07	PROC. PARCIAL	1.448,85	1.223,68	1.223,68	-----
08	NULO	5.710,54	5.508,18	0,00	-----
09	NULO	503,89	150,00	0,00	-----
10	IMPROCEDENTE	46.362,76	0,00	0,00	-----
TOTAL		399.067,70	19.540,46	9.818,42	

#### **VOTO DIVERGENTE (Infrações 1, 2 e 3 - Recurso Voluntário)**

Peço venia para divergir do voto do n. Relator em relação às transferências de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo Contribuinte, açambarcadas pelo que remanesce das infrações 1, 2 e 3.

A matéria aqui tratada, em verdade está longe de ter entendimento, pacífico neste colegiado, em que pese o volume bastante considerável de Decisão emanadas do STJ ao longo dos anos, e mais recentemente pelas decisões emanadas do STF, aí entendido que nessas últimas, por certo, questões de ordem constitucionais foram apreciadas, pois, além de não serem passíveis de incidência



do ICMS as operações de mera transferência, o STF também estabeleceu o mesmo entendimento para as mercadorias que tenham sido objeto de transformação.

Nessa senda, com fundamento na Súmula nº 166 do STJ, bem como nas decisões reiteradas do STJ e agora do STF, trago à colação trecho de votos da minha lavra em diversos procoessos em que a mesma matéria é amesma aqui tratada, como segue:

(...)

*A Súmula 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 fatura de decisões nos tribunais superiores e porque dão clareza de dimensão à aplicação da Súmula 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 imponible 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.*

Já o Supremo Tribunal Federal, também recentemente, assim decidiu, por unanimidade, sobre a matéria:

**AG. REG. 756.636 RIO GRANDE DO SUL**

**RELATOR :MIN. DIAS TOFFOLI**

**EMENTA**

*Agravo regimental no Recurso extraordinário com agravo. Alegada ofensa ao art. 97 da CF/88. Inovação recursal. Prequestionamento implícito. Inadmissibilidade. Tributário. ICMS. Deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Inexistência de fato gerador.*

*1. Não se admite, no agravo regimental, a inovação de fundamentos.*

*2. O Supremo Tribunal Federal entende ser insubsistente a tese do chamado prequestionamento implícito.*

*3. A Corte tem-se posicionado no sentido de que o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos comerciais do mesmo titular não caracteriza fato gerador do ICMS, ainda que estejam localizados em diferentes unidades federativas. Precedentes.*

*4. Agravo regimental não provido.*

**AG. REG. 765.486 SANTA CATARINA**

**RELATOR :MIN. RICARDO LEWANDOWSKI**

**EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE BEM ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE. AGREGAÇÃO DE VALOR À MERCADORIA OU SUA TRANSFORMAÇÃO. AUSÊNCIA DE EFETIVA TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR DO TRIBUTO. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.**

*I – A mera saída física do bem para outro estabelecimento do mesmo titular, quando ausente efetiva transferência de sua titularidade, não configura operação de circulação sujeita à incidência do ICMS, ainda que ocorra agregação de valor à mercadoria ou sua transformação.*

*II – Agravo regimental a que se nega provimento.*

Restando clara a inteligência de que transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa não caracteriza fato gerador do ICMS, pois, trata-se de mero deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, conclui-se que não resta configurada, portanto, operação de circulação de mercadoria, em sentido técnico jurídico, fato que afasta a possibilidade de manutenção da exigência fiscal em apreço, o que encontra perfeito alinhamento com as decisões acima transcritas.

Nesses termos, relativamente às infrações cuja exigência fiscal remanesce em parte, e que envolvem as ditas transferências, entendo que devem ser afastadas, pois, são absolutamente improcedentes.

Em assim sendo, voto no sentido de julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o apelo recursal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269095.0001/12-5, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.980,40**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$4.838,02**, previstas nos incisos IX e XI do mesmo diploma legal citado, com os demais acréscimos moratórios, conforme disciplina da Lei nº 9.837/2005, devendo ser homologada a quantia já paga.

VOTO VENCEDOR (Infrações 1, 2 e 3 - Recurso Voluntário) - Conselheiros(as): Paulo Danilo Lopes Reis, Alexandrina Natália Bispo dos Santos e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 1, 2 e 3 - Recurso Voluntário) - Conselheiros(as): José Antonio Marques Ribeiro e Alessandra Brandão Barbosa.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de abril de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAUJO – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO - VOTO DIVERGENTE  
(Infrações 1, 2 e 3 - Recurso Voluntário)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS