

PROCESSO	- A. I. Nº 269116.0001/09-1
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMPANHIA HIDROELÉTRICA DO SÃO FRANCISCO - CHESF (SEDE SSA/SE PITUAÇÚ)
RECORRIDOS	- COMPANHIA HIDROELÉTRICA DO SÃO FRANCISCO - CHESF (SEDE SSA/SE PITUAÇÚ) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0192-05/11
ORIGEM	- IFEP SERVIÇOS
INTERNET	- 16/09/2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0233-11/15

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAL DE USO E CONSUMO E ATIVO PERMANENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração caracterizada em parte. Mantida a Decisão recorrida quanto a este item. 2. ATIVO IMOBILIZADO. DESINCORPORAÇÃO. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Documentos juntados ao processo comprovam que parte das operações se referem a devoluções de material de uso/consumo, ativo imobilizado e bens recebidos para demonstração, em que diligência fiscal comprovou não ter sido utilizado crédito fiscal e nem destaque do imposto na operação subsequente. Restou comprovado que as operações de transferências de bens de ativo de empresa concessionária de energia elétrica são contempladas com isenção e consequentemente afastada a exigência dos valores correspondentes. Mantida a exigência relativa às transferências de material de uso e consumo e remessa de bens em caráter definitivo que são tributadas. Não acolhida a arguição de nulidade. Reformada em parte a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0192-05/11, por ter desonerado em parte os valores exigidos nas infrações 1, 2 e 3 nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF/BA, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, com relação às infrações 2, 3 e 4, ao teor do art. 169, I, “b”, do citado Regulamento.

O Auto de Infração lavrado em 18/11/2009, exige no valor de R\$ 1.242.971,01 em razão das seguintes irregularidades:

1. *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, e também para integrar o ativo permanente (Janeiro a Junho/09) - R\$ 149.634,70 e multa de 60%.*
2. *Deixou de recolher ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do Ativo Imobilizado do estabelecimento. Refere-se à falta de recolhimento de ICMS incidente nas devoluções de bens do Ativo Imobilizado e outras saídas com alíquota de 7% (Janeiro a Junho/09) - R\$ 89.408,48 e multa de 60%.*
3. *Deixou de recolher ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do Ativo Imobilizado do estabelecimento. Saídas com alíquota de 12% - R\$ 1.002.236,33 e multa de 60%.*
4. *Deixou de recolher ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do ativo Imobilizado do estabelecimento. Saídas com alíquota de 17% - R\$ 1.691,50 e multa de 60%.*

Na Decisão proferida pela 5ª JJF (fls. 733 a 745), inicialmente foi destacado que o Auto de Infração foi lavrado com a observância do disposto no art. 39 do RPAF/BA.

Com relação ao pedido de restituição de indébito ou de compensação de imposto recolhido a maior, foi ressaltado que deve ser formulado junto ao DAT Metro, de acordo com os artigos 73 a 83 do RPAF/BA e não compete ao CONSEF deliberar sobre o pedido formulado pelo contribuinte.

No mérito, na infração 1, está sendo exigido ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento, consoante demonstrativo de fls. 09 a 36 do PAF.

A exigência do “ICMS diferencial de alíquota” tem fundamento de validade diretamente na Constituição expresso nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155, em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, incidindo alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto. Nessa hipótese, caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

O ponto central dessa lide é saber se é cabível ou não, a exigência da “diferença de alíquota” nas entradas de bens de uso e consumo, e de ativo immobilizado, no caso do recebimento em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa situado em outras unidades da federação.

No Estado da Bahia, essas entradas poderão se dar a título de compras, transferências ou qualquer outra operação, desde que o objetivo seja a incorporação ou uso no estabelecimento destinatário. Assim prescreve o art. 2º, inc. IV, da Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, in verbis:

Art. 2º O ICMS incide sobre:

(...)

IV- a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes;

Assim, caso o estabelecimento destinatário adquira ou receba produto destinado ao uso, consumo ou ativo permanente, caberá a incidência do ICMS a título de diferencial de alíquota, observadas as condições estabelecidas na legislação tributária, excetuando-se, por óbvio, as hipóteses em relação às quais não haja previsão de incidência do ICMS ou esteja prevista a isenção, inclusive no que se refere às transferências.

O fato de o ingresso dos bens, atendendo a uma necessidade, dar-se através de transferência é irrelevante, vez que ocorrendo à remessa para outro estabelecimento do mesmo titular, nesse caso, o bem cumprirá a finalidade para a qual foi comprado, estando assim configurada a operação de circulação econômica da mercadoria. Em realidade, somente com esta transferência é que a circulação se completou, deixou de estar ativado ou passou a ser um bem fora de comércio. Por conseguinte, se o estabelecimento destinatário está situado num estado, e o estabelecimento recebedor noutro, faz jus este a diferença entre a alíquota interestadual e a interna, como previsto no art. 155, § 2º, VII, da CF.

Assim, sou pela legitimidade da exigência do ICMS diferencial de alíquota nas entradas de bens destinados ao uso e consumo provenientes do outros estabelecimentos do autuado, mesmo que em operações de transferência.

Por outro lado, os autuantes concordam com a maior parte das alegações da defesa, retificam o levantamento original e a infração passa a ser no valor de R\$ 5.734,02.

Neste valor permanecem a cobrança relativa às notas fiscais referente às operações de compras de peças para aeronaves, vez que o sujeito passivo não cumpriu as previsões contidas no art. 75, IV, § 1º do RICMS/97, e não pode usufruir do benefício da redução de base de cálculo, pois condicionado às exigências legais, contidas nos dispositivos citados.

Também foram mantidas as cobranças referentes às notas fiscais de operações de simples remessa, remessa para ensaio e remessa para demonstração, ou seja, quanto a algumas notas fiscais de simples remessa, que tratam de material com problema técnico, a Nota Fiscal nº 341, fl. 113, de 20/02/2009, se refere a “troca” de mercadorias, onde estão sendo remetidas para o autuado diversos equipamentos de musculação, com informação de que serão trocadas por outros materiais, através da Nota Fiscal nº 650, de 09/12/2008. Não existe previsão para este tipo de operação na legislação tributária, e cabe a exigência do pagamento da diferença de alíquotas.

Já as Notas Fiscais nºs 6743 e 6895, emitidas em 07/05/2009 e 29/05/2009, fls. 213 e 214, lançadas no RE, possuem a natureza de “remessas para ensaios”, CFOP 6494, e por não se tratar de operação interna, submete-se ao pagamento do diferencial de alíquotas ora exigido.

Concordo com as retificações promovidas pelo autuado, e a infração passa a ter o seguinte demonstrativo:

MÊS	DIFERENÇA DE ICMS DIFAL ANTERIOR DEVIDO	DIFERENÇA DE ICMS DIFAL APÓS 1ª. RETIFICAÇÃO	DIFERENÇA DE ICMS DIFAL APÓS 2ª. RETIFICAÇÃO
Janeiro/2009	42.970,22	0,00	0,00
Fevereiro/2009	12.041,37	7.851,35	1.999,24
Março/2009	17.005,78	4.189,65	0,00

<i>Abril/2009</i>	<i>21.953,04</i>	<i>6.067,41</i>	<i>2.717,41</i>
<i>Maio/2009</i>	<i>37.302,04</i>	<i>15.578,30</i>	<i>1.017,37</i>
<i>Junho/2009</i>	<i>18.362,26</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>TOTAL</i>	<i>149.634,70</i>	<i>33.686,71</i>	<i>5.734,02</i>

Infração parcialmente procedente.

Quanto às infrações 2, 3 e 4, relativas à falta de recolhimento do ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do Ativo Imobilizado, e outras saídas, com alíquotas de 7%, na infração 2, alíquota de 12%, na infração 3 e alíquota de 17% na infração 4, os autuantes reconhecem o cometimento de equívocos e retiram do levantamento original, fls. 37 a 47, algumas notas fiscais, sendo que permanecem as seguintes:

- a) *Nota Fiscal nº 266, fl. 269, a saída é interestadual e a alíquota é de 12%. Não é operação de retorno, mas remessa de materiais para teste no Rio de Janeiro. Não há destaque do ICMS na nota fiscal, logo improcede a alegação de que a alíquota destacada na mesma é de 7% e não de 12%.*
- b) *Nota Fiscal nº 450, fl. 294, corresponde a uma operação de devolução de bem recebido para testes, a alíquota aplicável é de 7% e não de 12% por se tratar de operação de devolução. Fica mantida a alíquota aplicada.*
- c) *Nota Fiscal nº 451, fl. 269, corresponde a uma operação de devolução de peça em virtude de garantia. Mantém a cobrança do ICMS porque a alíquota é de 7% ao invés de 12%.*

Quanto ao argumento de que a remessa e devolução de ativo para uso fora do estabelecimento, não procede, considerando o que dispõe o art. 624 do RICMS, que trata de suspensão de ICMS na saída de bens do ativo para uso fora do estabelecimento com um prazo de 180 dias para retornar, o que não restou comprovado.

No que concerne à cobrança de ICMS sobre devolução de bens em demonstração, a suspensão da incidência tipificada no art. 341 do diploma regulamentar, aplica-se apenas nas saídas internas de mercadorias remetidas para demonstração. Os arts. 509 e 604 do RICMS detalham a forma de proceder com a suspensão da incidência, nestas remessas, e do encerramento da fase de suspensão pelo decurso do prazo permitido.

- d) *Na Nota Fiscal nº 355, fl. 276, de 15/05/2009, houve o correto destaque do ICMS, porém não efetuou o pagamento devido. Já na Nota Fiscal nº 211, fl. 261, de 09/03/2009, não há o destaque do ICMS, o que não impede a cobrança do imposto devido.*

Elaboram novos demonstrativos para as infrações 2, 3 e 4, que totalizam os valores respectivos de R\$ 33.372,47; R\$ 986.182,36; R\$ 1.691,50. Estes valores somados com o da infração 1 de R\$ 5.734,02 resulta no total geral do Auto de Infração em R\$ 1.054.924,01.

Acompanho os novos demonstrativos elaborados pelos autuantes, pois apesar de todas as alegações trazidas pela defesa, não houve comprovação de as devoluções de bens adquiridos para uso e consumo ou ativo imobilizado tenham sido efetuadas no prazo legal, e tenham sido observadas as disposições contidas no RICMS/BA, para tal mister.

A 5ª JJF recorreu de ofício da Decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/BA.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 754/757) o recorrente afirma que ao apreciar as infrações 2, 3 e 4, a Decisão não enfrentou a matéria relativa ao não recolhimento do ICMS destacado nas notas fiscais de devoluções de (i) materiais adquiridos e (ii) recebidos para demonstração.

Argumenta que a exigência do ICMS sobre as operações em tela são indevidos, em razão de não ter utilizado os créditos fiscais relativos a materiais devolvidos ou para demonstração.

Afirma que a exigência contraria o princípio da não cumulatividade, salientando que o CONSEF em casos semelhantes decidiu ser indevido o pagamento do ICMS sobre as aludidas operações [não indicou quais Acórdãos] e requer reforma da Decisão.

Alega também, que a Decisão não enfrentou a matéria relativa a não incidência do ICMS sobre transferências de materiais de ativo fixo de um estabelecimento para outro de sua propriedade, visto que o imposto foi pago quer seja pelo complemento de pagamento da diferença de alíquota em relação às operações interestaduais ou o embutido nas operações internas.

Entende que a exigência do pagamento do imposto nas transferências interestaduais sem observar os pagamentos anteriores realizados viola o princípio da não cumulatividade.

Por fim, diz que reitera os pronunciamentos aduzidos nas manifestações feitas no processo para julgar improcedente as infrações 2, 3 e 4.

A PGE/PROFIS no Parecer acostado às fls. 768/769 ressalta que as razões trazidas são as mesmas da impugnação inicial que já foram analisadas pela primeira instância do CONSEF.

Destaca que o recorrente não trouxe qualquer prova, nem argumento para contrapor os demonstrativos refeitos pela fiscalização, bem como das devoluções de bens adquiridos ou ativo imobilizado, capazes de modificar a Decisão ora recorrida. Opina pelo Improvimento do Recurso.

A 2ª Câmara deste Conselho de Fazenda determinou a realização de diligência fiscal (fls. 773/774) no sentido de que a partir dos valores julgados relativos às infrações 3, 4 e 5 [2, 3 e 4], seja:

1. Segregado de forma individualizada as operações de saídas para cada tipo de operação (devoluções de matérias de uso/consumo; de bens do ativo fixo; transferências, etc.);
2. Verificado na escrita fiscal do recorrente, “*se as respectivas entradas das operações que motivaram a autuação ensejaram crédito do imposto registrado na escrita fiscal do recorrente*”.

O diligente da ASTEC/CONSEF no Parecer 87/13 (fls. 777/782) inicialmente ressalta que o valor exigido na infração 2, com data de ocorrência de 31/01/09 foi de R\$260,99 e após o refazimento pela fiscalização foi agravado para R\$269,99 o que foi acolhido na Decisão proferida pela 5ª JJF.

Atendendo ao pedido de diligência apresentou demonstrativo sintético à fl. 780 no qual discriminou por mês os valores exigidos relativo à devolução de material de uso/consumo e ativo imobilizado e saídas por transferência de material de consumo, ativo imobilizado e de remessa sem retorno, totalizando R\$1.021.237,33, em consonância com os demonstrativos analíticos por notas fiscais acostados às fls. 783 a 790.

Com relação ao segundo quesito, afirma que no período fiscalizado o “*contribuinte não fez uso de crédito de ICMS de nenhum tipo, conforme se constata através das cópias dos DMA's*”.

Cientificado do Parecer, autuante e recorrente não se manifestaram (fls. 921/923).

A 2ª CJF determinou a realização de nova diligência fiscal (fls. 925/926), solicitando que a ASTEC/CONSEF tomando como base o demonstrativo de fl. 780 (i) segregar os valores apurados por espécie de infração (2, 3 e 4) de forma que resultem nos mesmos valores e (ii) informar se as transferências de bens do ativo imobilizado tem prazo superior ou inferior a um ano.

O diligente da ASTEC no Parecer de fls. 930/932, comenta a sequência das diligências anteriores e diz que em atendimento ao solicitado elaborou os demonstrativos de fl. 933 a 939, consolidando em função das operações de saídas de fls. 783/790.

Quanto à solicitação acerca das transferências de bens do ativo imobilizado, afirma que em atendimento a intimação a empresa apresentou os documentos acostados às fls. 945 a 1015, mas respondeu que “*não é possível afirmar/identificar que todas as operações ora apresentadas (especificadamente saídas por transferências) são de materiais utilizados com menos de um ano de uso a partir da data de sua aquisição, tendo em vista as características e especificidades do negócio da CHESF ora citado*”.

Ressalta que as notas fiscais de aquisição não fazem qualquer vinculação com as notas fiscais autuadas.

Cientificados do resultado da diligência o recorrente não se manifestou (fl. 1017) e fiscal estranho ao feito manifestou-se (fl. 1021) dizendo que devido ao afastamento dos autuantes observa que a conclusão da diligência é o mesmo dos autuantes, inclusive de que não ficou provado que os bens transferidos tem menos de um ano de uso e se coaduna com o resultado da fiscalização.

A PGE/PROFIS no Parecer acostado à fl. 1024 ratifica o Parecer exarado às fls. 768/769 opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário, visto que a diligência levada a efeito confirma a ausência de comprovação das devoluções de bens adquiridos para uso e consumo ou ativo imobilizado com menos de um ano de uso.

VOTO

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício interposto pela 5ª JJF, face à desoneração de parte dos valores exigidos nas infrações 1, 2 e 3.

Com relação à infração 1, que acusa recolhimento a menos do ICMS da diferença de alíquotas/consumo e ativo permanente (fl. 9), verifico que as desonerações procedidas que resultou na redução do débito de R\$149.634,70 para R\$5.734,02 se referem a:

- a) Não aplicação da redução da base de cálculo das aquisições de máquinas e equipamentos previstas no Convênio ICMS 52/91, tendo procedido aos ajustes (fl. 685);
- b) Não considerado as aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (Notas Fiscais nºs 5902, 5903 e 151);
- c) Aquisição de livros e periódicos (Notas Fiscais nºs 336, 337 e 338), que não incide a diferença de alíquota (art. 7º, III, “a” do RICMS/97);
- d) Exigência do imposto na nota fiscal de simples remessa e a do faturamento que foi mantido a exigência só do faturamento a exemplos das Notas Fiscais nºs 46795 e 46925 (fl. 163);
- e) Exigência de ICMS relativo à prestação de serviço de transporte cujo imposto foi retido e recolhido, a exemplo da Nota Fiscal nº 791 (art. 380 e 382 do RICMS/97);

Pelo exposto, constata-se que as desonerações procedidas tiveram como base os demonstrativos refeitos pelos autuantes atendendo a provas substantivas apresentadas na defesa ou erros de apuração nos demonstrativos (exigência em duplicidade) elaborados pela fiscalização que foram refeitos (fl. 676) pelos próprios autuantes e acolhido na Decisão proferida pela 5ª JJF, que fica mantida.

Com relação às infrações 2 (7%) e 3 (12%), que acusam falta de recolhimento do ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do ativo imobilizado, e outras saídas verifico que conforme informações fiscais de fls. 300 a 319 e 672 a 684, os autuantes analisaram os erros apontados na defesa e excluído do demonstrativo original os valores relativos (i) a devolução de mercadorias adquiridas de microempresa (Nota Fiscal nº 178 - sem destaque do imposto); (ii) de retorno de empréstimo (Nota Fiscal nº 350); remessa de bens com suspensão e retorno (Notas Fiscais nºs 304 e 410, fls. 275 e 287); (iii) retorno de empréstimo (Nota Fiscal nº 350, fl. 280).

Pelo exposto, considero correta a Decisão ora recorrida quanto às infrações 2 e 3, visto que a redução do débito teve como suporte documentos fiscais acostados a defesa que fizeram provas de equívocos cometidos no levantamento fiscal, o que resultou na redução do débito da infração 2 de R\$89.408,48 para R\$33.372,47 e da infração 3 de R\$1.002.236,33 para R\$986.182,36.

No Recurso Voluntário interposto, o recorrente reiterou de forma genérica os argumentos da defesa que entendeu não terem sido apreciados no julgamento da Primeira Instância, com relação às infrações 2, 3 e 4, enfatizando as devoluções e materiais recebidos para demonstração.

Inicialmente, ressalto que não procede a alegação recursiva de que não foi enfrentado na Decisão proferida pela primeira instância os argumentos apresentados com relação aos argumentos da impugnação inicial (infrações 2, 3 e 4), o que ensejaria a nulidade da Decisão, visto que no voto proferido (fls. 744/745) foi fundamentado que os autuantes fizeram exclusão dos valores relativos a notas fiscais apresentadas com a defesa e rebatidos os argumentos quanto ao não acolhimento de notas fiscais apontando a alíquota correta (Nota Fiscal nº 266); de alíquota correta e não da devolução (Notas Fiscais nºs 450 e 451); decurso de prazo de remessa para demonstração com suspensão e de nota fiscal que o imposto foi destacado corretamente, mas que não houve pagamento do imposto.

Pelo exposto, fica rejeitada a nulidade suscitada da Decisão e quanto aos argumentos relativos ao mérito, passo a sua apreciação, com base nas duas diligências que foram realizadas por determinação da 2ª CJF deste Conselho de Fazenda, sendo que:

- a) Na primeira, de 19/09/12 (Conselheiro Carlos Henrique Jorge Gantoís - fls. 773/774) foi determinado que fosse (i) segregado de forma individualizada as operações de saídas (devoluções de matérias de uso/consumo; de bens do ativo fixo; transferências, etc.) e se as entradas das operações que ensejaram crédito do imposto na entrada ensejaram crédito na escrita fiscal do recorrente.
- b) Na segunda, de 27/03/14 (Conselheira Mônica Maria Roters - fls. 926/927) foi determinado que

com base no demonstrativo de fl. 780 (i) fosse segregado os valores apurados por espécie de infração (2, 3 e 4) e se as transferências de bens do ativo imobilizado tem prazo superior ou inferior a um ano.

Constatou que a diligência da ASTEC/CONSEF no Parecer 87/13 elaborou demonstrativo sintético à fl. 780, discriminando valores mensais relativos à devolução de material de uso/consumo e ativo imobilizado; saídas por transferência de material de consumo, ativo imobilizado e remessa sem retorno de bens recebidos em demonstração, totalizando R\$1.021.237,33 (analíticos fls. 783/790).

Informou ainda que no período fiscalizado o “*contribuinte não fez uso de crédito de ICMS de nenhum tipo, conforme se constata através das cópias dos DMA's*”.

Em atendimento a segunda diligência, o Parecerista da ASTEC (fls. 930/932) elaborou demonstrativos mensais específicos por infrações (2, 3 e 4), relativo a devolução de material de uso ou consumo; devolução de ativo imobilizado; transferência de material de uso/consumo, ativo imobilizado, remessa sem retorno e devolução de bens recebido em demonstração.

Tomando como base os resultados das diligências determinadas pela Segunda Câmara deste Conselho e demonstrativos de fls. 933 a 939, aprecio que com relação às infrações 2, 3 e 4:

A) DEVOLUÇÃO DE MATERIAL DE USO/CONSUMO: Pertinentes a saídas por devolução, com alíquotas de 7% (infração 2), 12% (infração 3) e 17% (infração 4), constato que a acusação é de que ocorreu falta de recolhimento do ICMS destacado em documentos fiscais. Em se tratando de aquisições de material de uso e consumo relativo ao período fiscalizado (janeiro a junho/09) é vedado a utilização de crédito fiscal do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisições de material de uso e consumo. Por sua vez, o art. 652 do RICMS/97 vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, previa que na hipótese de devolução de mercadorias cuja entrada ocorreu sem utilização de crédito fiscal, será permitido creditar-se do imposto lançado na nota fiscal de devolução. Logo, em se tratando de devolução de mercadorias, cujo crédito fiscal não é autorizado na entrada, nem foi debitado e nem creditado, conforme afirmou o diligente da ASTEC, não há do que se falar de operação tributável, visto que o citado dispositivo legal prevê o lançamento do crédito destacado na nota fiscal de devolução para neutralizar o débito relativo ao lançamento da nota fiscal no livro RSM. Concluo que embora a empresa não tenha procedido como determina a legislação (lançamento de débito e estorno), tal procedimento não resultou em falta de pagamento do imposto, nem causou prejuízo ao Erário Público, havendo apenas o descumprimento de uma obrigação acessória. Assim sendo, não havendo utilização efetiva dos créditos de ICMS na aquisição de materiais de uso e consumo e nem se creditado do débito relativo às devoluções, considero incabível a exigência dos valores correspondentes indicados no demonstrativo à fl. 933 totalizando R\$8.401,33 nas infrações 2, 3 e 4.

B) DEVOLUÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO: Da mesma forma que apreciado com relação às aquisições de material de uso ou consumo, o diligente confirmou que não houve lançamento a crédito das operações de compra de bens do ativo que foi objeto da devolução. Portanto, cabe a mesma apreciação com relação a devolução de material de consumo, a empresa não debitou a operação de saída como prever a legislação, mas também não lançou a crédito no livro RAICMS o valor do débito relativo a devolução, como prevê o art. 652 do RICMS/97. Assim sendo, fica afastada a exigência do ICMS relativo a estas operações, indicado nos demonstrativos de fl. 934, totalizando R\$34.327,85 referente às infrações 2, 3 e 4.

C) TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL DE CONSUMO: Com relação ao item “outras saídas” da infração 3, a exemplo da Nota Fiscal nº 120 (fl. 477) que consigna transferência de “água desmineralizada”, com o CFOP 6557 – Transferência de material de uso ou consumo, observo que conforme apreciado na Decisão ora recorrida, o art. 2º, IV do RICMS/97 previa o pagamento do ICMS da diferença de alíquota na aquisição interestadual de material de uso ou consumo de forma que tanto na aquisição interna como interestadual o ônus é de tributação pela alíquota cheia (17%). Por sua vez o art. 624, § Único do RICMS/97, previa que as remessas em caráter definitivo, são tributadas hipótese em que o inicso I, alínea “b” do mesmo diploma legal, estabelecia que na saída do estabelecimento remetente de bem de uso ou material de

consumo (Convênio ICMS 19/91), devia ser emitida nota fiscal, indicando como valor da operação o da última entrada do bem ou material, aplicando-se a alíquota interestadual e lançados os créditos fiscais originariamente cobrados, a qualquer título, sobre o respectivo bem ou material, pelo valor histórico, fazendo-se o ajuste por meio de crédito presumido (art. 96, IV cc o inciso III do art. 624) se o valor correspondente à diferença apurada (cotejo entre débitos e créditos), resultar em saldo devedor ou exigido estorno de crédito se a diferença apurada, resultar saldo credor. Estes procedimentos devem ser adotados pelos contribuintes. Concluo que as operações de transferências interestaduais de bens de uso ou consumo são tributáveis, motivo pelo qual fica mantida a exigência do valor de R\$116.812,32 apurada no demonstrativo de fl. 935, relativo à infração 3, inexistindo valores exigidos nas infrações 2 e 4, o que será consolidado no demonstrativo final.

D) TRANSFERÊNCIA DE ATIVO IMOBILIZADO: Quanto ao demonstrativo de fl. 936 que o diligente apurou valor de R\$841.514,80, referente à infração 3, a exemplo da Nota Fiscal nº 85 (fl. 447) relativo a transferência interestadual de ativo imobilizado (transformador), constato que:

- a) Na defesa a empresa alegou que as saídas de ativo ocorreram em caráter temporário; não utilizou crédito fiscal destacado na nota fiscal de origem; que as movimentações físicas de uma unidade para outra da própria empresa não constitui fato gerador do ICMS, face ao disposto no Convênio AE 05/72, prorrogado pelo Convênio ICMS 151/94;
- b) Na informação fiscal, os autuantes afirmaram que a legislação estadual prevê “*mais precisamente o RICMS/BA, em seu Art. 22, inciso IV, isenção para as movimentações de bens de ativo imobilizado de concessionárias de energia elétrica*”, mas não ampara as transferências de bens de uso ou consumo (fl. 318)
- c) Na Decisão proferida a 5ª JJF fundamentou que “*considerando o que dispõe o art. 624 do RICMS, que trata de suspensão de ICMS nas saídas de bens do ativo para uso fora do estabelecimento com prazo de 180 dias para retornar, o que não restou comprovado*”.

Verifico que o art. 22, IV do RICMS/BA estabelece que:

Art. 22. São isentas do ICMS as operações com energia elétrica, bem como as movimentações de bens do ativo de concessionárias de energia elétrica:

IV - nas saídas de bens destinados a utilização ou a guarda em outro estabelecimento da mesma empresa, quando efetuadas por estabelecimento de empresa concessionária de serviço público de energia elétrica (Convênio AE 5/72 e Convênios ICMS 33/90, 100/90, 80/91 e 151/94).

Portanto, sendo beneficiária de isenção sobre as movimentações de bens de ativo entre estabelecimentos da mesma empresa, sem distinção de operações internas ou interestaduais, fica afastada a exigência dos valores correspondentes de R\$841.514,80 relativo à infração 3, conforme demonstrativo elaborado pelo diligente (fl. 936).

Destaco que este entendimento foi manifestado na Decisão contida no Acórdão nº 0221-04/11, cujo Recurso de Ofício não foi provido no Acórdão CJF Nº 0383-12/12, tendo inclusive mantido a exigência quanto à transferência de material de uso ou consumo, conforme apreciado no item “B” acima.

E) TRANSFERÊNCIA DE REMESSA SEM RETORNO: Da mesma forma que apreciado no item B (Transferência de material de uso/consumo), a exemplo da Nota Fiscal nº 425 (fl. 647, 662 e 937), foi remetido em transferência interestadual materiais com o CFOP 6557 de diversos materiais (papel, clip, envelope, cartucho, caneta, botina, capa, borracha, amostra de óleo), que não foi tributado. Como apreciado anteriormente, mesmo que a remessa tenha sido em caráter temporário, não tendo a empresa comprovado o seu retorno no prazo de 180 dias, é considerado saída em caráter definitivo (art. 624 do RICMS/97). Ressalto que a Súmula 166 do STJ não possui caráter vinculante aplicável ao julgamento na esfera administrativa estadual, motivo pelo qual não acato tal argumento. Fica mantida a exigência do valor de R\$14,08 na infração 2 e R\$19.111,53 na infração 3, totalizando R\$19.125,61 conforme demonstrativo à fl. 937.

F) DEVOLUÇÃO DE BEM RECEBIDO EM DEMONSTRAÇÃO. Na defesa apresentada o autuado argumentou que não utilizou o crédito fiscal relativo a nota fiscal de mercadoria recebida para

demonstração e que também não debitou na operação de devolução. A 5ª JJF fundamentou na Decisão que o art. 341 prevê suspensão do ICMS nas operações internas e na situação presente aplicou o disposto no art. 509 [599] e 604 do RICMS/97.

Pela análise dos elementos contidos no processo, a exemplo da Nota Fiscal nº 211 (fl. 261 e 787), constato que o recorrente não destacou o ICMS relativo a retorno de mercadoria recebida para demonstração pela Nota Fiscal nº 4703 de contribuinte localizado no Estado de Pernambuco. O diligente confirmou a alegação defensiva de que não utilizou o crédito fiscal relativo à mercadoria recebida. Assim sendo está correta a fundamentação contida na Decisão da primeira instância de que o art. 599 do RICMS/97 prevê suspensão do ICMS nas saídas internas de mercadorias remetidas para demonstração. Entretanto, os artigos 601 a 604 do mesmo diploma legal prevê que ocorrendo a transmissão da propriedade de mercadorias remetidas para demonstração, deve ser adotado as providências para emissão de documentos fiscais relativo aos bens que não tenham retornado ao estabelecimento de origem, logo não se aplica a situação presente, visto que houve retorno dos bens.

Por sua vez, o artigo 651 prevê que na devolução das mercadorias que derem entrada no estabelecimento, a qualquer título, deve ser emitido nota fiscal com destaque do imposto e o art. 652, tudo do RICMS/97, prevê que na hipótese de devolução da mercadoria cuja entrada tenha ocorrido sem utilização de crédito fiscal, será permitido lançar o crédito do ICMS da nota fiscal de devolução. Portanto, na situação presente, o sujeito passivo não destacou o imposto relativo a operação de remessa de bem recebido para demonstração, mas também não utilizou o crédito fiscal nem da nota fiscal de origem, nem do crédito fiscal que poderia lançar para cancelar o débito que não lançou. Concluo que neste caso não houve prejuízo à Fazenda Pública Estadual, ficando afastado a exigência dos valores de R\$252,14 na infração 2 e R\$803,28 na infração 3, indicado no demonstrativo elaborado pelo diligente à fl. 938.

Por tudo que foi exposto, tomando como base o demonstrativo à fl. 939, consolido abaixo os valores remanescentes das infrações 2, 3 e 4, conforme acima apreciado:

Data Ocorr	Data Vencto	Infração 2	Fls.	Infração 3 (Fls. 935 e 937)	Infração 3	Infração 4
31/01/09	09/02/09			0,00	14.769,84	14.769,84
28/02/09	09/03/09			85.700,60	2.586,45	88.287,05
31/03/09	09/04/09	14,08	937	17.023,95	660,60	17.684,55
30/04/09	09/05/09			500,89	483,88	984,77
31/05/09	09/06/09			4.000,22	95,76	4.095,98
30/06/09	09/07/09			9.586,66	515,00	10.101,66
		Subtotais		116.812,32	19.111,53	
Total Geral		14,08		Total da infração 3	135.923,85	0,00

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, com redução do débito da infração 2 de R\$33.372,47 para R\$14,08, da infração 3, de R\$986.182,36 para R\$135.923,85 e da infração 4, de R\$1.691,50 para zero.

VOTO DIVERGENTE (Quanto às infrações 2 e 3)

Em que pese o brilhante voto do conselheiro Relator, peço vénia para divergir do seu entendimento quanto para discordar do seu entendimento quanto à aplicação da Súmula 166 do STJ.

Compulsando os autos, vejo que as infrações 2 e 3 foram lançadas diante da transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, ou seja, entre unidades de uma mesma empresa, situadas em outros Estados da Federação.

Nessa esteira, como bem sustentado no Recurso Voluntário, devido a diversos Acórdãos prolatados por Tribunais de Justiça Estaduais (inclusive, pelo próprio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia) e, sobretudo, pelo entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça, foi erigida a Súmula nº 166 do STJ, que entende não existir fato gerador de ICMS quando houver

mera transferência física de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo proprietário, pois não ocorre o ato jurídico de aquisição da mercadoria, ou seja, não houve mudança de titularidade, o que corresponde à circulação jurídica do bem.

Tenho como certo que, neste caso, não pode haver a cobrança do ICMS, haja vista que a exação se condiciona à circulação da mercadoria, o que não se subsume a ocorrência apenas e tão-somente da circulação física.

Com efeito, é cediço que a atividade tributária do Estado se condiciona, por força da capacidade contributiva, a gravar situações que revelem riqueza, ou seja, dirige-se apenas aos signos presuntivos de riqueza.

Nesse sentido, é certo que o ICMS só pode incidir quando haja signo presuntivo de riqueza indicativo de circulação da mercadoria que, evidentemente, não pode ser a circulação física, mas a circulação econômica que, naturalmente, resulte de uma circulação jurídica, refletindo a capacidade contributiva do adquirente.

A circulação jurídica de mercadoria decorre de operações que envolvam a translação da propriedade da mercadoria, o que não ocorre se há mera circulação de um estabelecimento para outro da mesma sociedade empresarial.

Portanto, alinho-me com esta vertente jurídica, que encontra eco no entendimento do Superior Tribunal de Justiça, consubstanciado na Súmula nº 166, segundo a qual **o simples deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não constitui-se fato gerador do ICMS**.

Para um melhor entendimento e alcance, transcrevo a seguir a íntegra do seu teor:

“Súmula 166: Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte(...).”

Em suma, **apenas com a mudança de titularidade pode-se conceber a circulação para efeitos jurídicos capaz de ensejar o fator gerador do ICMS**. Tal entendimento ainda se mantém firme nos julgados mais recentes, mesmo após a edição da Lei Kandir, como se vislumbra abaixo:

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

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

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

Precedentes do STJ: AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010; AgRg no Ag 1068651/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2009, DJe 02/04/2009; AgRg no AgRg no Ag 992.603/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 04/03/2009; AgRg no REsp 809.752/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2008, DJe 06/10/2008; REsp 919.363/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2008, DJe 07/08/2008) 2. “Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.” (Súmula 166 do STJ).

3. *A regra-matriz do ICMS sobre as operações mercantis encontra-se insculpida na Constituição Federal de 1988, in verbis: “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;” 4. A circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional refere-se à circulação jurídica, que pressupõe efetivo ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade.*

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

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

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

(Precedentes: REsp 77048/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/1995, DJ 11/03/1996; REsp 43057/SP, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/06/1994, DJ 27/06/1994)

7. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a Decisão.

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

Portanto, acolho o solicitado pelo Recorrente em sua peça recursal, devendo ser excluídos todos os valores referentes às transferências entre os estabelecimentos comerciais, pertencentes ao mesmo grupo empresarial.

Infrações 2 e 3 Improcedentes.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269116.0001/09-1, lavrado contra COMPANHIA HIDROELÉTRICA DO SÃO FRANCISCO - CHESF (SEDE SSA/SE PITUAÇÚ), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$141.671,95, acrescido de multas de 60%, previstas no art. 42, incisos I, "a", II, alíneas "a" e "f" e VII, "b", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao mérito das infrações 2 e 3) – Conselheiro(a)s: Eduardo Ramos de Santana, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Quanto ao mérito das infrações 2 e 3) – Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel, Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo e Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL - VOTO DIVERGENTE
(Quanto ao mérito das infrações 2 e 3)

MARIA JOSÉ COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS