

**A. I. Nº** - 087016.0028/15-0  
**AUTUADO** - ROUPAS PROFISSIONAIS VEST LTDA.  
**AUTUANTES** - DIJALMA MOURA DE SOUZA  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 17.03.2016

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0011-02/16**

**EMENTA:** ICMS. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Operações de saídas a título de transferências (CFOP 6151) para estabelecimento do mesmo contribuinte situado em outra unidade da Federação, deve incluir na base de cálculo do imposto simplificado apurado na forma do regime especial do artigo 505, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97; e artigo 270, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12, que ditam regras de cálculo do imposto sobre a receita bruta, para os contribuintes industriais do ramo de vestuário, calçados e artefatos de tecidos, cuja receita bruta mensal média não ultrapasse o valor de R\$1.200.000,00. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/09/2015, constitui crédito tributário no valor de R\$43.540,89, conforme demonstrativos acostados às fls. 9 a 23 dos autos, com documentos anexos, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 01 02.01.03 – Deixou de recolher ICMS no valor de R\$43.540,89, em razão de ter praticado operações tributadas como não tributadas, regularmente escrituradas nos exercícios de 2011 e 2012. Consta da descrição dos fatos que se refere às saídas a título de transferências (CFOP 6151) para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, conforme demonstrativo Anexo A (fls. 10/23), parte integrante do Auto de Infração, cuja cópia foi entregue ao Contribuinte.

*Enquadramento:* Art. 2º, inc. I e art. 124, inc. I, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97; art. 2º, inc. I; e art. 32, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 332, inc. I, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12.

*Multa Aplicada:* Artigo 42, inciso VII, alínea "a", da Lei 7.014/96.

O sujeito passivo, às fls. 45/52 dos autos, apresenta defesa administrativa, na qual impugna integralmente o Auto de Infração em tela, conforme a seguir passo a expor:

Diz que, no exercício de suas funções fiscalizadoras, o auditor fiscal lavrou o Auto de Infração ora combatido, sob o fundamento de que a empresa fiscalizada deixou de recolher ICMS relativo aos anos de 2010 a 2012, uma vez que praticou operações tributáveis como não tributáveis relativas às saídas de mercadorias a título de transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação.

Observa que, no momento da fiscalização e posterior lavratura do Auto de Infração, o agente fiscalizador não observou nuances relativas ao caso em tela, especialmente no que tange ao fato da movimentação de mercadorias ter sido realizada entre a empresa e outras pessoas jurídicas do mesmo titular, o que diz não ensejar a ocorrência de ônus tributário para o emitente, motivo pelo qual se faz mister a anulação do Auto de Infração como será demonstrado a seguir.

Observa que, no demonstrativo de débito e planilhas anexas colacionadas ao auto de infração, lê-se os números que identificam os códigos fiscais de operações e de prestações, dentre os quais encontra-se o CFOP 6151 - Transferência de produção do estabelecimento.

Diz que, como ensina o art. 113 do Código Tributário Nacional, toda obrigação tributária tem por objetivo o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e surge com a ocorrência de um fato gerador que, por sua vez, é uma situação estabelecida em lei como necessária e suficiente ao início da referida obrigação de pagar o valor relativo ao tributo ou a penalidade.

No caso do ICMS, destaca que o fato gerador nasce através da prestação de serviços de transportes ou comunicação ou de operações de circulação de mercadorias. Cumpre destacar que a base de cálculo do referido tributo é o montante da operação realizada, sendo que, no caso em tela, optou pela apuração do ICMS com base na sua receita bruta, uma vez que cumpria os requisitos legais que autorizavam tal opção, como determinava o art. 505 do Decreto nº 7.886, que regulamentava o ICMS no Estado da Bahia à época da suposta infração.

Deste modo, diz que, por tratar-se a impugnante de empresa pertencente ao ramo de vestuário e não ultrapassar R\$ 1.200.000,00 (hum milhão e duzentos mil reais) de receita bruta mensal, o ICMS, que supostamente foi recolhido a menor, sempre foi calculado tomando como parâmetro a sua receita bruta.

Como consequência, destaca que a lógica do fato da receita bruta compreender o produto total da venda nas operações realizadas pelas empresas, o ICMS torna-se tributável apenas nos casos em que houver receita oriunda de venda de mercadoria.

Nesse diapasão, diz que é de bom alvitre salientar que o Decreto nº 7.886/00, vigente à época da suposta infração, estabelecia em seu art. 505, XI, a regulamentação acerca do trânsito de mercadorias entre empresa do mesmo titular, como se observa da leitura da referida norma “in verbis”:

*Art. 505 (...)*

*XI- não serão computados na apuração da receita bruta os valores das saídas por transferências de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo titular, quando o remetente e o destinatário forem, ambos, optantes pelo regime aludido no “caput”.*

Tal situação diz refletir exatamente o caso em debate, uma vez que, muito embora a fiscalização tenha detectado o suposto recolhimento a menor do tributo incidente nas operações de transferência realizadas pela impugnante, não se atentou para o fato de que tais operações excepcionais foram efetuadas entre empresas do mesmo titular, o que não caracteriza transação de compra e venda de mercadoria, do que decorre a inexistência de ônus tributário oriundo da operação.

Destaca que, tal posicionamento acerca da não incidência de ICMS sobre tais operações restou de tal modo sedimentado que, em 2012, o Decreto nº 13.780, que alterou o Decreto nº 7.886/00, apenas corroborou o referido entendimento, como se observa do ensinamento presente no art. 270, §2º, VI, “literis”.

*Art. 270 (...)*

*§ 2º: Relativamente à hipótese prevista no inciso V*

**VI - Não serão computados na apuração da receita bruta os valores das saídas por transferência de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo titular.**

Aduz que, o fato gerador do ICMS é o negócio jurídico que transfere a posse ou a titularidade de um objeto, motivo pela qual a simples remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro de uma mesma empresa caracteriza-se como mero transporte não integrando, desta forma, a hipótese de incidência tributária do ICMS.

Seguindo tal linha de raciocínio, diz que a mera saída física da mercadoria do estabelecimento não constitui “circulação” para efeito de incidência do ICMS, já que não gera mudança de titularidade por força de uma operação jurídica, tal como: compra e venda, doação, permuta.

Traz aos autos jurisprudência pátria em que, à luz do seu entendimento, já sedimentou a questão. Diz que, no momento da ocorrência da suposta infração, a Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça, que consolida o entendimento ora defendido, já se encontrava em vigor, mais uma razão que ratifica o equívoco no auto de infração lavrado, do que decorre a necessidade de ser declarado a sua nulidade.

**STJ. Súmula 166: “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.”**

Neste sentido, observa que, em não havendo qualquer circulação de natureza econômica ou jurídica no momento que um produto é enviado para empresa do mesmo titular, ou seja inexistindo transferência de propriedade das mercadorias, não existe razão para que haja a incidência do ICMS sobre as operações, pouco importando, neste contexto, a localização das pessoas jurídicas.

Destacar que, diante da omissão da antiga norma regulamentadora do ICMS no Estado da Bahia, que regia o tema à época da suposta infração, inexistia qualquer obrigatoriedade do contribuinte no que se refere a realização do destaque do ICMS nas transferências ocorridas, motivo que justifica a inexistência de pagamento do imposto, bem como das anotações relativas às operações nas quais ele não incidia.

Neste sentido, diz que não é por outro motivo que a empresa autuada não destacava as notas referentes às operações de simples transferência de produtos para empresas do seu titular, o que invalida a possibilidade de tal circunstância caracterizar qualquer espécie de infração.

Tanto isso é verdade, diz o defendente, que o Decreto nº 13.780/12 supriu a omissão anteriormente perpetrada, estabelecendo que, ainda que observada a hipótese de não incidência do ICMS, as operações devem ser destacadas, não obstante o fato de não gerarem ônus para o emitente.

Art. 270. (...)

**IX – as transferências e devoluções de mercadorias ocorrerão com destaque do ICMS, mas sem ônus tributário para o emitente.**

Deste modo, com base em toda a argumentação supra exposta, diz que resta comprovado, que não houve qualquer erro na apuração do imposto por parte da empresa impugnante, sendo totalmente descabida a lavratura do auto de infração, motivo pelo qual o Auto de Infração em referência deve ser imediato anulado.

Ante o exposto, requer que este Egrégio órgão se digne em determinar a Revisão Fiscal por auditor estranho ao feito para verificação das irregularidades demonstradas no auto de infração, e, por conseguinte, seja declarada a total improcedência do Auto de Infração em epígrafe.

O Fiscal Autuante, em sua informação fiscal, às fls. 92/94 dos autos, diz que a ação fiscal exige ICMS no montante de R\$43.540,89, decorrente de recolhimento a menor do ICMS, apurado pelo regime simplificado, pela falta de inclusão, na base de cálculo, das operações de transferências de mercadorias para outro estabelecimento da Autuada situado em outra unidade da Federação.

Diz que, a alegação defensiva, conforme de vê na peça defensiva, vai de encontro à Legislação Tributária que regula a matéria. Destaca que vai se reservar tão somente comentar sobre o dispositivo citado pela Autuada, fls. 55, Artigo nº 505, Inciso XI, do RICMS.

Destaca que está expresso que as transferências em que devem ser excluídas da base de cálculo são as realizadas no Estado da Bahia, uma vez que somente nesta hipótese ocorre o fato de “o remetente e o destinatário forem, ambos, optantes pelo regime aludido no ‘caput’ .”

Logo, diz que não há que se falar em excluir as operações interestaduais de transferências. Isto porque o estabelecimento destinatário não se encontra sob o mesmo regime simplificado de apuração, previsto no Artigo 505 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Observa, o d. Agente Fiscal, que a intenção do legislador, ao prever a exclusão das operações internas de transferências cujo regime de apuração é o simplificado, insculpida no multicitado

Artigo 505, visa impedir que os contribuintes optantes por aquele regime ofereçam à tributação, as sucessivas saídas de mercadorias onerando a base de cálculo final, culminando em *bis-in-idem*.

Diz que, seria não observar o princípio da não-cumulatividade do imposto uma vez que a opção pelo citado regime resulta em não aproveitar os créditos fiscais nas entradas de mercadorias. observa que a tributação das transferências interestaduais de mercadorias está expressamente definida na Lei Complementar nº 87/96, em seu Artigo 13º, § 4º. Não poderia, nem pode, a Legislação Estadual ir de encontro à Norma Geral. Observa que o alcance do Artigo 505 do RICMS encontra como limite a divisa do Estado da Bahia e as operações aqui realizadas.

Destaca, por fim, que a matéria em discussão já é passível de entendimento no campo tributário. As citações trazidas pela Autuada, fls. 56 a 58, não dizem respeito às operações de transferências interestaduais de mercadorias tributadas. Inclusive, destaca que, a imputação desta irregularidade à Autuada é repetitiva uma vez que nos exercícios de 2008 e 2009 já lhe foi exigido o mesmo imposto através do Auto de Infração nº 087016.0023/13-2.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir ICMS no montante de R\$43.540,89, por ter deixado o sujeito passivo de recolher em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, com enquadramento nos art. 2º, inc. I e art. 124, inc. I, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97; art. 2º, inc. I; e art. 32, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 332, inc. I, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12; multa aplicada de 60% na forma do art. 42, inciso VII, alínea "a", da Lei 7.014/96.

Consta da descrição dos fatos, corroborado com os termos descritos na informação fiscal apresentada pelo d. Fiscal Autuante às fls. 92/94 dos autos, que essas operações decorrem de saídas a título de transferências (CFOP 6151) para estabelecimento do mesmo contribuinte situado em outra unidade da Federação, mais especificamente Estado de São Paulo, sem o destaque do ICMS, nas Notas Fiscais, devido nas operações à alíquota de 12%; nem tampouco a inclusão do montante dessas saídas, que fazem parte integrante do demonstrativo de débito da autuação (fls. 10/23), no cálculo do ICMS devido, pelo sujeito passivo, apurado pela Receita Bruta na forma do art. 505, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, para os fatos geradores até o exercício de 2011; e art. 270, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12, mais o § 3º, do art. 8º, do Decreto nº 13.339 de 07/10/2011, para os fatos geradores a partir do exercício de 2012, em que se insere o defendente na apuração do imposto de competência do Estado da Bahia.

Sobre a ausência do destaque, nas notas fiscais, do ICMS devido nas operações de saídas a título de transferências (CFOP 6151) para estabelecimento do mesmo contribuinte situado no Estado de São Paulo e a falta de inclusão do montantes dessas saídas na apuração da Receita Bruta, para efeito de cálculo do ICMS devido mensal, pelo sujeito passivo, ao Estado da Bahia, não há discordância entre as partes, conforme os recortes de textos retirados da manifestação de defesa do sujeito passivo abaixo destacado:

*[...] inexistia qualquer obrigatoriedade do contribuinte no que se refere à realização do destaque do ICMS nas transferências ocorridas, motivo que justifica a inexistência de pagamento do imposto, bem como das anotações relativas às operações nas quais ele não incidia.*

*[...] não é por outro motivo que a empresa autuada não destacava as notas referentes às operações de simples transferência de produtos para empresas do seu titular, [...]*

Na realidade a lide se instala quanto ao aspecto do defendente argüir a não incidência do ICMS em operações de saídas a título de transferências para estabelecimento do mesmo contribuinte, independentemente de estar estabelecido no Estado da Bahia ou em outra unidade da Federação, *por quantum* da Sumula 166 do STJ, bem assim as disposições do inciso XI, que faz parte integrante do art. 505 do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e inciso VI, do § 2º, do art. 270, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12; dispositivos estes que trazem orientações

de procedimentos fiscais aos contribuintes do ICMS, com regime de apuração simplificado do imposto, mediante o pagamento em função da receita bruta, ao qual se insere o sujeito passivo.

Assim dispõe o inciso XI do art. 505 do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e o inciso VI, do § 2º, do art. 270, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12:

*Art. 505 (...)*

*XI- não serão computados na apuração da receita bruta os valores das saídas por transferências de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo titular, quando o remetente e o destinatário forem, ambos, optantes pelo regime aludido no “caput”.* (Grifos acrescido)

*Art. 270 (...)*

*§ 2º: Relativamente à hipótese prevista no inciso V*

*VI - Não serão computados na apuração da receita bruta os valores das saídas por transferência de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo titular.* (Grifos acrescidos)

Como bem dispõe o inciso XI, do art. 505, não serão computados na apuração da receita bruta, relativo a apuração da base de cálculo do imposto, relativo aos contribuintes optantes do regime simplificado, os valores das saídas por transferências de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo titular, optantes pelo regime aludido no “caput”. No caso específico trata-se de transferência de mercadorias, conforme o demonstrativo às fls. 10/23, para estabelecimento do mesmo contribuinte, porém situado em outra unidade da Federação, no caso específico São Paulo, portanto não abarcado pelas disposições do citado inciso.

Por sua vez, em relação às disposições do inciso IV, do art. 270, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12, em que pese não se ter a expressão “optantes pelo regime aludido no ‘caput’”, há de se interpretar que tais transferências de mercadorias dizem respeito, eminentemente, entre estabelecimento do mesmo titular, que estejam usufruindo dos incentivos fiscais esculpido nesse artigo do novo Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, cujos os efeitos entraram em vigor no dia 01/04/2012.

No intervalo entre 01/01/2012 a 31/03/2012, as regras de procedimentos fiscais do Regime Simplificado de Apuração do ICMS, objeto em análise, foram editadas pelo Decreto nº 13.339, expedido em 07/11/2011, que procedeu a alterações no Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que, dentre outras alterações, assim determinou nos §§ 3º e 4º, inc. IV, art. 8º a seguir destacado:

*§ 3º - A partir de 1º de janeiro de 2012, fica concedido crédito presumido do ICMS para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher, em opção ao aproveitamento de quaisquer outros créditos vinculados às referidas operações ou prestações, aos contribuintes industriais do ramo de vestuário, calçados e artefatos de tecidos, cuja receita bruta mensal média não ultrapasse o valor de R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais), de forma que a carga tributária nas operações próprias seja equivalente a 4% (quatro por cento), observado o disposto no Ver tópico* (Grifo acrescido)

*§ 4º - Relativamente à hipótese prevista no § 3º:*

*VI - não serão computados na apuração da receita bruta os valores das saídas por transferências de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo titular.* (Grifo Acrescido)

Como se observa, a redação do § 4º, inc. IV, do art. 8º, do Decreto nº 13.339, expedido em 07/11/2011, é o mesmo apresentado no art. 270 do novo RICMS/12, que entrou em vigor 01/04/2012. É de se interpretar de que o crédito presumido concedido nos dois instrumentos legais destacados é no sentido de quem possam usufruir são, apenas, os contribuintes que optaram pelo Regime de Apuração Especial, com pagamento do imposto sobre a Receita Bruta à alíquota de 4%, no caso em análise estabelecido no Estado da Bahia e não em outras unidades da Federação, como assim argüi o defendente.

De outra parte, destaca, ainda, o sujeito passivo, que, à época dos fatores geradores, inexistia qualquer obrigatoriedade do contribuinte no que se refere a realização do destaque do ICMS nas

transferências ocorridas, motivo que diz justificar a inexistência do pagamento do imposto nessas operações.

Razão não se pode dar ao defendente, pois as disposições do XIV, do art.505 do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e § 2º, inc. IX, do art. 270, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12, assim dispunham, “*in verbis*”:

*Art. 505 (...)*

*XIV- as saídas de mercadorias do estabelecimento serão documentadas por Nota Fiscal com o imposto destacado normalmente, se for o caso, ou por Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou pelos documentos que a substituem nos casos admitidos pela legislação. ”.(Grifos acrescido)*

*Art. 270 (...)*

*§ 2º: Relativamente à hipótese prevista no inciso V*

*IX - as transferências e devoluções de mercadorias ocorrerão com destaque do ICMS, mas sem ônus tributário para o emitente. (Grifo acrescido)*

Também, não há como considerar que as operações de transferências para estabelecimento do mesmo contribuinte situado em outra unidade da Federação se tratam de operação realizada com não incidência do imposto, independentemente do regime de apuração do ICMS em que venha inserir o sujeito passivo, vez que estas operações de transferências estão sob a égide do inc. I, art. 12, da Lei Complementar nº 89/96, que dispõe sobre o imposto em operações relativas à circulação de mercadorias interestadual e intermunicipal, considera a ocorrência do fato gerador do ICMS em operações de saída de mercadorias de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Sobre a base de cálculo e apuração do imposto constante do demonstrativo de débito da infração às fls. 9 a 23 dos autos, vê-se o regime de apuração do sujeito passivo, como destacado na informação fiscal (fl. 93), é o simplificado previsto no artigo 505 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, para os fatos geradores até o exercício de 2011; e no artigo 270, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12 e § 3º do art. 8º, do Decreto nº 13.339, expedido em 07/11/2011, para os fatos geradores a partir do exercício de 2012, na apuração do imposto de competência do Estado da Bahia.

Como tal, as disposições do artigo 505, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, o imposto é calculado de forma progressiva sobre a receita bruta mensal, alcançando à alíquota máxima de 4%, no caso em exame, em todo o período da ação fiscal até 31/12/2011 o sujeito já vinha sendo tributado pela alíquota máxima, é o que se observa dos demonstrativos às fls. 24 a 31 dos autos. Por sua vez as disposições do artigo 270, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12 e § 3º do art. 8º, do Decreto nº 13.339, que ditam as regras de cálculo do imposto sobre a receita bruta de forma que a carga tributária seja de 4%.

Assim, têm-se que o demonstrativo de apuração do imposto, às fls. 10 a 23 dos autos, está em total consonância com as orientações dos dispositivos legais vigentes à época dos fatos geradores, vez que foi calculado de forma que a carga tributária alcançasse o percentual de 4% sobre a receita bruta mensal, considerando a inserção, na apuração do imposto simplificado, as operações de transferências de mercadorias para sua unidade estabelecida no Estado de São Paulo. Em sendo assim, entendo subsistente a autuação. Infração 1 procedente.

Diante do exposto, voto pela PROCEDENCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **087016.0028/15-0** lavrado contra **ROUPAS PROFISSIONAIS VEST LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$43.540,89**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, incisos II, "a", da

Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ –JULGADOR