

**PROCESSO** - A. I. N° 298929.0025/16-8  
**RECORRENTE** - VIVO S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0224-03/16  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 13/04/2017

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0053-11/17

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa aplicada sobre o valor comercial das mercadorias tributáveis, e daquelas que não estão sujeitas a tributação. Mantida a exigência fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão da 3<sup>a</sup> JJF que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 31/03/2016, o qual exige multa no valor total de R\$342.039,78, em decorrência das seguintes irregularidades:

*Infração 01 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$312.016,37.*

*Infração 02 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2012; janeiro a junho, agosto a outubro e dezembro de 2014; janeiro a maio, julho a dezembro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$30.023,41.*

Após instrução processual, a referida junta entendeu pela Procedência, nos seguintes termos abaixo transcritos:

### VOTO

*O defendente suscitou a nulidade da autuação, alegando que a conclusão da Fiscalização quanto ao descumprimento de obrigação acessória se deu a partir de levantamento sem a devida análise de toda a documentação fiscal relacionada, já que sequer houve fiscalização preventiva junto a empresa, a qual seria suficiente para comprovar a regularidade do procedimento adotado pelo Impugnante.*

*Afirmou que o Fisco deve instituir o lançamento com provas substanciais que demonstrem com segurança a infração praticada e que as conclusões exteriorizadas pela Fiscalização só poderiam prosperar se viessem acompanhadas de outros elementos ou provas, e desde que todas essas informações e documentos convergissem para a mesma conclusão. Diz que caberia à Fiscalização comprovar que as supostas divergências de escrituração se referiam, de fato, ao descumprimento de obrigação acessória em face de operações de entrada com finalidade de mercancia.*

*Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis, e mercadorias.*

*Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de procedimento fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os*

mentionados roteiros a qualquer estabelecimento.

O ponto tratado pelo defensor se refere à questão do levantamento fiscal, da formação do Auto de Infração e de todos os documentos que o acompanham, bem como a necessidade de o PAF conter todos os elementos (demonstrativo e provas) que serviram de base para a ação fiscal.

Quanto a esta alegação, observo que a autuação fiscal está embasada nos demonstrativos elaborados pelo autuante, conforme fls. 10 a 24 dos autos, tendo sido indicadas as respectivas chaves de acesso nas Notas Fiscais não lançadas na EFD, inexistindo necessidade de fiscalização preventiva para comprovar a regularidade do procedimento adotado pela empresa, como entendeu o impugnante.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação, e não foi apresentada contestação específica quanto aos valores apurados pelo autuante.

O autuado entendeu o levantamento fiscal, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que não concorda, se referindo aos demonstrativos elaborados pelo autuante.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O defensor requer, ao menos, seja determinada a baixa dos autos em diligência para recomposição do trabalho fiscal e apresentação dos documentos que corroboram o quanto exposto, a serem infirmados mediante perícia técnica imparcial, nos termos em expressamente autorizado pelos artigos 7º, §2º e 24 do RPAF/BA.

O convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas, e a deliberação para a realização de diligência ou perícia acontece quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores, podendo ser indeferida quando for desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Assim, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal ou perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide.

No mérito, as infrações 01 e 02 se referem à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação e não tributáveis sem o registro na escrita fiscal.

**Infração 01:** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$312.016,37.

**Infração 02:** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro/12; janeiro a junho, agosto a outubro e dezembro/14; janeiro a maio, julho a dezembro/15. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$30.023,41.

O defensor alegou que a razão das divergências verificadas pelo Fisco Baiano seria devido a um problema sistêmico que não relacionou as Notas Fiscais autuadas (e registradas) à Chave de Identificação na EFD. Disse que na fase que antecedeu à lavratura, apresentou – por amostragem – as Notas Fiscais autuadas que haviam sido escrituradas no SPED de Janeiro/2012, ainda que sem a correspondente chave de identificação, pugnando pela diliação de prazo para comprovação dos demais períodos. No entanto, tal pleito foi desconsiderado, tendo o lançamento se concretizado após a exclusão das Notas Fiscais e operações comprovadas de maneira preliminar.

Conforme estabelece o art. 247 do RICMS-BA/2012, a Escrituração Fiscal Digital – EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Considera-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega.

No § 1º do referido artigo consta a informação de que a EFD substitui os seguintes livros: (i) Registro de Entradas; (ii) Registro de Saídas; (iii) Registro de Inventário; (iv) Registro de Apuração do ICMS; (v) documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.

Por outro lado, havendo necessidade de alteração parcial ou total das informações constantes do arquivo da EFD já transmitido, o contribuinte deverá retransmiti-lo com todas as informações. A remessa de arquivo

*retificador, fora do prazo, dependerá de autorização da inspetoria fazendária da circunscrição fiscal do contribuinte, não cabendo a esta JJF determinar a retificação.*

*Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos eletrônicos, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros. No caso em exame, não ficou comprovado nos autos que o defendant tenha enviado qualquer alteração parcial ou total das informações transmitidas por meio da EFD.*

*O defendant também alegou que as operações autuadas se referem a simples remessa de mercadorias que não ensejam recolhimento de ICMS, não havendo que se falar em prejuízo ao erário. Disse que a Fiscalização deixou de observar que parte das operações que deram ensejo ao lançamento em tela, foram devidamente escrituradas, não tendo sido relacionadas à uma Chave de Identificação por mero erro sistemático, enquanto que a parcela remanescente não se trata de meras entradas, mas de operações de simples remessas (Doc.05), que não geram ônus à Fiscalização.*

*Afirmou ser indiscutível que nas remessas originadas de suas filiais, não há incidência do ICMS, uma vez que a transferência de mercadorias entre a mesma pessoa jurídica não configura fato gerador do imposto.*

*No caso de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS.*

*Quanto às remessas de mercadorias, a legislação tributária prevê que nas operações internas e interestaduais, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte para outro do mesmo titular (art. 4º, I da Lei 7.014/96). Neste caso, na transferência mercadorias, assim entendida a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro, há incidência do ICMS.*

*Concordo com a informação fiscal do autuante de que, em relação ao argumento defensivo de inexistência de danos ao erário quanto às mencionadas remessas, não foi cobrado o imposto referente a obrigação principal e sim, multa por descumprimento de obrigação acessória, e não foi encontrado o "Doc. 05 Notas Fiscais de simples remessa", citada pelo autuado na nas razões de defesa.*

*Afora as razões de mérito já suscitadas, o defendant ainda alegou que a pretensão fiscal combatida também não se sustenta, por ser a multa imposta notoriamente confiscatória, abusiva e ilegal.*

*Ressaltou que no caso concreto, sequer houve alegação de fraude ou simulação por parte do autuado, ou mesmo dano ao erário, eventualmente capazes de fundamentar a aplicação de multa tão exorbitante. Requeru o cancelamento ou a redução da multa aplicada, alegando seu caráter confiscatório e pela ausência de proporcionalidade entre o seu valor e a gravidade da infração cometida.*

*Não acato a alegação defensiva, considerando que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso é aplicado multa conforme estabelece o art. 42, IX e XI, da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle; a multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.*

*Por outro lado, a escrituração das Notas Fiscais de Entradas tem o objetivo de registrar as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento.*

*Na falta de escrituração das notas fiscais, mesmo que tenha sido efetuado o recolhimento do imposto, ainda assim, é devida a multa pelo descumprimento da obrigação acessória. Portanto, conclui-se que o descumprimento da obrigação principal não é consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, e o fato da não escrituração de notas fiscais não constitui circunstância agravante ou atenuante, relativamente à falta de recolhimento do imposto.*

*Sobre a alegação de que não causou prejuízo ao erário estadual, ressalto que de acordo com o previsto no art. 136 do Código Tributário Nacional, a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal, ou seja, havendo o resultado previsto na descrição da norma, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, considera-se por configurado o ilícito. Neste caso, independente da demonstração da não ocorrência de dolo, não há como acatar o pedido do impugnante para redução ou cancelamento da multa.*

*Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, alegando confisco, a sua aplicação é consequência da falta de cumprimento de obrigação acessória, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração. As penalidades aplicadas são legalmente previstas para as irregularidades apuradas, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/8UB88MMUJ pelo Decreto nº 7.629/99.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão proferida, o recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário, aduzindo a nulidade do processo administrativo, bem como a realização de operações de simples remessa de mercadorias que geraram dano ao erário e a confiscatoriedade da multa aplicada.

Defende o cancelamento da autuação por entender que a conclusão da Fiscalização quanto o suposto descumprimento de obrigação acessória se deu a partir de levantamento sem a devida análise de toda a documentação fiscal relacionada, já que sequer houve fiscalização preventiva junto à empresa, a qual seria suficiente para comprovar a regularidade do procedimento adotado pelo recorrente.

Afirma que após ser Notificada do Procedimento de Fiscalização, o recorrente verificou que as razões das divergências verificadas pelo Fisco Baiano seriam devido a um problema sistêmico que não relacionou as Notas Fiscais autuadas (e registradas) à Chave de Identificação na EFD.

Assevera que em virtude do exíguo prazo de 48 horas concedido pela Fiscalização para apresentação de esclarecimentos, aliado ao extenso período de operações envolvidas (2012 a 2015), o recorrente não pôde comprovar a tempo a constatação alhures, culminando na imediata lavratura do presente Auto de Infração, o qual presumiu que todas as mercadorias não relacionadas, não teriam sido registradas regularmente.

Ressalta que na fase que antecedeu à lavratura, o recorrente apresentou – por amostragem – as Notas Fiscais autuadas que haviam sido escrituradas no SPED de Janeiro/2012, ainda que sem a correspondente chave de identificação, pugnando pela dilação de prazo para comprovação dos demais períodos. No entanto, tal pleito foi desconsiderado, tendo o lançamento se concretizado após a exclusão das Notas Fiscais e operações comprovadas de maneira preliminar pelo recorrente.

Entende que a Fiscalização quedou-se inerte em aprofundar o procedimento fiscalizatório para o fim de identificar a natureza das referidas diferenças de registro apuradas, que no caso, se deve a erro sistêmico e recebimento de mercadorias de simples remessa, que não ocasionam qualquer prejuízo ao erário ou à fiscalização.

Deste modo, acredita que a gravidade da nulidade supra torna-se ainda maior quando o pleito de baixa em diligência, realizada com fulcro nos artigos 7º, §2º e 24 do RPPAF/BA, é sumariamente negado pela d. Junta de Julgamento Fiscal, com a justificativa genérica de estarem presentes todos os elementos para convencimento dos julgadores.

Discorre sobre a presunção e apresenta jurisprudência que rechaça o lançamento com base em presunção de ocorrência do fato gerador.

Assim, pugna que, caso o Conselho de Fazenda não entenda pela nulidade de pleno direito da autuação, em respeito ao princípio da verdade material, requer-se, ao menos, seja anulada a Decisão de primeiro grau, com a determinação de baixa dos autos em diligência para recomposição do trabalho fiscal e apresentação dos documentos que corroboram o quanto exposto, a serem infirmados mediante perícia técnica imparcial, nos termos em expressamente autorizado pelos artigos 7º, §2º e 24 do Decreto nº 7.629/99 (RPAF/BA).

Quanto a alegação de ausência de dano ao erário por simples remessa das mercadorias, expõe que a Fiscalização deixou de observar que parte das operações que deram ensejo ao lançamento em tela, foram devidamente escrituradas, não tendo sido relacionadas a uma Chave de Identificação por mero erro sistêmico, enquanto que a parcela remanescente não se trata de

meras entradas, mas de operações de simples remessas que não geram ônus à Fiscalização.

Critica a Decisão da Junta que decidiu que os estabelecimentos filiais são autônomos e, por essa razão, haveria a incidência do ICMS mesmo nas operações de simples remessas por entender que a transferência de bens entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica não configura fato gerador do ICMS, a teor do que determina o artigo 155, inciso II da Constituição Federal, segundo o qual o fato gerador do ICMS é a operação de circulação de mercadorias.

Assim, colaciona entendimento do STF sobre a matéria, o qual entende que o mero deslocamento físico do bem para outro estabelecimento do mesmo contribuinte não incide ICMS bem como a Súmula 166 do STJ.

Assevera que a própria autuação confirma que todos os tributos incidentes foram devidamente recolhidos, porquanto imputa o recorrente apenas a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória, a qual também deve ser cancelada, haja vista que, em se tratando de operações de simples remessas, não há dano à Fiscalização passível de punição ou, quiçá, ausência de recolhimento de quaisquer valores.

Ademais, alega que a abusividade da multa imposta se deve ao fato de que o percentual fixado é imposto sobre o valor da operação e não sobre o valor do tributo, o que realça seu evidente caráter confiscatório, já reconhecido pelas Cortes Superiores como ilegal.

Aduz ainda que, embora à primeira vista o percentual de 1% pareça razoável, trata-se de uma penalidade sobremaneira nociva, pois é aplicado sobre o valor total das mercadorias envolvidas, e não sobre os tributos dela decorrentes, o que faz superar em muito o valor da suposta obrigação tributária, sem qualquer razoabilidade ou motivação.

Cita jurisprudência sobre o tema e requer o cancelamento ou a redução da multa aplicada, em virtude de seu nítido caráter confiscatório, e pela ausência de proporcionalidade entre o seu valor e a gravidade da infração cometida, que sequer culminou em dano ao erário, sendo que é plenamente possível ao órgão Julgador Administrativo, principalmente em função do art. 108, IV, § 2º, do CTN, reduzir penalidade expressamente prevista em lei.

Por fim, pugna pelo cancelamento integral do Auto de Infração lavrado pela Fiscalização, tendo em vista (i) a nulidade do lançamento efetuado com base em mera presunção, sem baixa em diligência para comprovação documental das infrações imputadas e (ii) a impossibilidade de aplicação da multa em patamar confiscatório por descumprimento de obrigação acessória, principalmente em virtude da comprovada ausência de dano ao erário, haja vista que as operações autuadas se tratam de simples remessas entre estabelecimentos, não estão sujeitas a incidência do ICMS.

## VOTO

Visa o presente Recurso Voluntário a reapreciação da Decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração em análise.

Primeiramente, ultrapasso o pedido de diligência por entender ser esta desnecessária, já que o processo contém elementos suficientes para sua elucidação, em conformidade com o art. 147, I, “a” do RPAF/BA.

Ademais, em relação ao pedido de nulidade do PAF, o mesmo é inconsistente, vez que o Auto de Infração foi devidamente lavrado, estando revestido das formalidades legais, permitindo a ampla defesa e em consonância com o devido processo legal, encontrando-se apto para julgamento, não sendo alvo de nenhum dos desdobramentos do art. 18 do RPAF/99.

Adentrando ao mérito da questão, no pertinente a simples remessa das mercadorias e a ausência de dano ao erário, data máxima vénia, entendo de modo diverso do julgador de primeira instância.

Em voto de piso, o julgador entende que *A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS.*

Ademais, afirma ainda que: “*Quanto às remessas de mercadorias, a legislação tributária prevê que nas operações internas e interestaduais, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte para outro do mesmo titular (art. 4º, I da Lei 7.014/96). Neste caso, na transferência mercadorias, assim entendida a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro, há incidência do ICMS*”.

Todavia, entendo que a simples remessa de mercadorias entre estabelecimentos da uma mesma empresa, onde não ocorre à transferência de titularidade da mesma, não há que se falar em incidência de ICMS.

Aproveito a oportunidade para colacionar trecho do entendimento exarado pelo i. Roque Carrazza, quando diz 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 do ICMS. Esta ideia, abonada pela melhor doutrina (Souto Maior Borges, Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, Cleber Giardino etc.), encontrou ressonância do próprio STF.", (2006, p. 39) referindo-se à RTJ 64/538. A 'circulação' é termo que qualifica, portanto, a expressão 'operação'. E, ainda, a 'circulação' é o simples efeito da 'operação' realizada. Na doutrina de Geraldo Ataliba: sempre que haja relação jurídica negocial, de um lado, e mercadoria, de outro (como objeto daquela) - relação na qual um dos sujeitos (o que detém mercadoria) é titular dos direitos de disposição sobre ela e os transfere (operação) a outrem - haverá circulação." (1994, p. 26-27) E, para o Superior Tribunal de Justiça é necessária uma operação que promova a circulação da mercadoria, de acordo com inserido na Súmula n.166 "Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte." (CARRAZZA, Roque Antônio. ICMS. 11ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.)*

Nesta mesma linha o STF tem se posicionado nesse mesmo sentido ao inadmitir a incidência de ICMS em se tratando de mera saída de mercadoria para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, já que não há mudança de titularidade da mercadoria. Vejamos:

*Link: STF - AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO RE 765486 SC (STF)*

*Data de publicação: 03/06/2014*

*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. (grifo nosso).*

*Link: STF - AG.REG.NO AGRAVO DE INSTRUMENTO AI 618947 MG (STF)*

*Data de publicação: 25/03/2010*

*Ementa: ICMS - MERO DESLOCAMENTO FÍSICO DO BEM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE - INOCORRÊNCIA DE CIRCULAÇÃO JURÍDICA, EIS QUE AUSENTE QUALQUER TRANSFERÊNCIA DOMINAL – NÃO INCIDÊNCIA DE REFERIDO TRIBUTO ESTADUAL - RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO.*

Assim, o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula nº. 166, neste mesmo sentido, entendendo que “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*” (STJ Súmula nº 166 - 14/08/1996 - DJ 23.08.1996).

Em suma, o nosso ordenamento jurídico pátrio é unânime em reconhecer a não incidência de ICMS em simples remessa de mercadorias para um estabelecimento de mesmo contribuinte, já

que os Tribunais de Justiça dos Estados também têm entendido de igual maneira.

O autuante, em informação fiscal, esclarece que não foi cobrado o imposto referente à obrigação principal, e sim multa pelo descumprimento de obrigação acessória, sendo que não foi encontrado o “Doc. 05 Notas Fiscais de simples remessa”, citado pelo recorrente em sede de defesa inicial.

De fato, a escrituração das Notas Fiscais de entrada tem o objetivo de registrar as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento. Mesmo reconhecendo a não incidência do imposto em caso de simples remessa, a sua escrituração é obrigatória, conforme determina o art. 248 do RICMS/12, vejamos:

*Art. 248. A Escrituração Fiscal Digital - EFD é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, exceto para o microempreendedor individual e para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional.*

Importante salientar que tal obrigatoriedade da EFD não trata de formalismo exagerado da legislação, estatuídos em detrimento da verdade material ou da ampla defesa, mas de procedimentos necessários para dar legitimidade e praticidade ao contribuinte.

Assim sendo, como o recorrente não procedeu à devida escrituração na EFD, sistema que substitui os seguintes livros: (i) *Registro de Entradas*; (ii) *Registro de Saídas*; (iii) *Registro de Inventário*; (iv) *Registro de Apuração do ICMS*; (v) *documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP*, irrefutável ser cabível a aplicação de multa acessória pelo seu descumprimento.

Nesta senda, cabível a aplicação do art. 42, §7º, bem como art. 158 do RPAF, já que não houve fraude nem prejuízo ao Erário, sendo reconhecido pelo próprio autuado e houve o devido pagamento do imposto, sendo aplicável a multa pelo descumprimento da obrigação. Vejamos o disposto no art. acima mencionado:

*§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.*

Todavia, entendo como justa a aplicação da multa prevista no art. 42, XIII-A, “i”:

*i) 5% (cinco por cento) do valor das entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos eletrônicos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, não podendo ser superior a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas ou sobre o valor das divergências, conforme o caso;*

No caso em apreço, foi aplicada a multa de 1% sobre o valor das mercadorias, tendo agido o Fisco de forma acertada ao estipular a aplicação das multas do art. 42, IX e XI da Lei nº 7.014/96.

Deste modo, voto pelo IMPROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão de piso.

#### **VOTO EM SEPARADO (Quanto à incidência do ICMS nas operações de transferências interestaduais)**

Concordo com a Decisão contida no voto da n.Relatora pelo Não Provimento do Recurso Voluntário. Entretanto, divirjo do seu posicionamento acerca da incidência do ICMS nas operações interestaduais de transferências de mercadorias pertencentes ao mesmo titular.

Conforme fundamentado na Decisão proferida pela primeira instância deste Conselho a Constituição Federal de 1988 (art. 155, §2º), de forma expressa, remeteu para a lei complementar a definição de contribuintes e fixação da base de cálculo, cuja regra específica para as operações de transferência foi regrada no art. 13, § 4º, da Lei Complementar nº 87/96, no que se refere à base de cálculo nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Deve ser levado em conta, também, o princípio de autonomia dos estabelecimentos previstos no art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Logo, considerando que o ICMS é um imposto de competências dos estados, nas operações de transferências, uma parte do imposto fica com o estado de origem (produtor ou comercializador da mercadoria), que será creditado no estabelecimento do contribuinte localizado no estado onde está situado o destinatário das mercadorias, o que resulta numa partilha do montante do imposto para os entes da Federação.

Quanto as Decisões proferidas por Tribunais Superiores, destaco que as mesmas não possuem efeito vinculante para a administração tributária do Estado da Bahia. Além disso, as Decisões proferidas pelo STJ nos julgamentos dos RESP 1.109.298-RS e 707.635-RS, manifestou entendimento de que houve superavaliação na base de cálculo em operação de transferência interestadual, em desacordo com a regra estabelecida no art. 13, §4º, da LC 87/96, com relação a base de cálculo.

Isso denota que não foi pacificado o entendimento quanto à incidência ou não nas operações de transferência interestadual de mercadorias. Por outro lado, o entendimento prevalente nas decisões prolatadas por este Conselho Estadual de Fazenda, a exemplo dos Acórdãos nºs CJF 0082-12/12, CJF 0432-12/11 e CJF 0166-12/12, é de que há incidência do ICMS nestas operações.

Ressalto ainda que as duas infrações objeto da autuação tratam de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória relativa ao não registro na escrita fiscal de operações tributáveis e não tributáveis, cujo porcentual de 1% sobre o valor das mercadorias são previstos no art. 42, IX e XI da Lei nº 7.014/96.

Pelo exposto, acompanho o voto da Relatora pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, porém com posicionamento divergente quanto à incidência do ICMS nas operações interestaduais de transferências.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298929.0025/16-8, lavrado contra VIVO S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$342.039,78, prevista no art. 42, incisos IX e XI, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – VOTO EM SEPARADO

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS