

PROCESSO - A. I. N° 279462.0010/14-6
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e NOVA CASA BAHIA S/A.
RECORRIDOS - NOVA CASA BAHIA S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JJF nº 0119-05/16
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 12/05/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0090-11/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** OPERAÇÕES SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO, INFRAÇÃO 01. A concessão de liminar obasta a exigibilidade, suspendendo-a, e não a constituição definitiva do crédito tributário, que é direito potestativo do Estado, o qual deve ser exercido principalmente para evitar a decadência, caso a Decisão judicial monocrática não seja mantida quando do trânsito em julgado do Mandado de Segurança. **b)** IMPOSTO NÃO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. INFRAÇÃO 08. Em face das provas juntadas, os autuantes acolheram os argumentos defensivos, manifestando, na informação fiscal, a concordância com a exclusão da infração e a conformidade dos procedimentos do recorrente com as disposições do art. 673 do RICMS/97. 2. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA APLICAÇÃO DAS ALÍQUOTAS. INFRAÇÃO 02. Acusação não contestada. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO RECOLHIDO TEMPESTIVAMENTE, RELATIVO ÀS OPERAÇÕES TRIBUTADAS NAS SAÍDAS. INFRAÇÃO 03. Ficou demonstrado que no mês de maio de 2011 houve erro na quantificação do valor efetivamente devido a título de antecipação parcial, o que foi reconhecido pelos autuantes na informação, oportunidade em que apresentaram planilha de revisão. Verifica-se que, de fato, os valores recolhidos nos períodos de abril e junho de 2011 foram maiores do que os devidos. Entretanto, tais meses não foram lançados no corpo da peça vestibular, motivo pelo qual não há alterações a serem efetuadas em virtude dessa situação. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. **a)** PROTOCOLO ICMS N° 135/2006. INFRAÇÃO 04. **b)** PROTOCOLOS ICMS 110/2009 E 190/2009. INFRAÇÃO 05. As infrações 04/05 acusam falta de pagamento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Não são idênticas, como argumentou o recorrente, pois a de nº 04, julgada improcedente, cuida das aquisições de aparelhos de telefonia celular (telefone celular, chip celular e kit celular) de Estados não signatários do Protocolo ICMS nº 135/2006 (Pernambuco e São Paulo), enquanto a de nº 05, julgada procedente, das aquisições de colchões e bicicletas de

unidades federadas não signatárias dos Protocolos ICMS 110/2009 e 190/2009 (São Paulo e Sergipe). **5.** DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. INFRAÇÃO 06. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE USO E CONSUMO. INFRAÇÃO 05. As transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade constituem fatos geradores do imposto. Indeferido o pleito de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 5ª JJF nº 0119-05/16 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte com respaldo no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado no dia 27/03/2014 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$3.320.854,27, sob a acusação do cometimento de 08 (oito) irregularidades, assim discriminadas pelo órgão de primeira instância, *in verbis*.

INFRAÇÃO 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) com pagamento de imposto por substituição tributária, conforme consta nas planilhas - CRÉDITO INDEVIDO - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - Exercícios 2011 a 2013 - Anexo I. Fatos geradores ocorridos nos meses de abril a dezembro de 2011. Valor exigido: R\$285.928,10. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 2 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme consta na planilha - ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA - Exercício 2011 - Anexo II. Fatos geradores ocorridos nos meses de abril a dezembro de 2011. Valor exigido: R\$12.795,21. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 3 - Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, conforme consta na planilha - Demonstrativo de Entradas de Mercadorias P/Comercialização - Exercício 2011 - Anexo III. Fatos geradores ocorridos nos meses de maio a dezembro de 2011. Valor exigido: R\$1.507.232,08. Multa percentual de 60%, prevista no art. 42, inc. II, "d", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 4 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Adquiriu aparelhos de telefonia celular (telefone celular, chip celular e kit celular) de unidades federadas não signatárias do Protocolo 135/06 (Pernambuco e São Paulo) e não efetuou o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária. Conforme consta na planilha - Demonstrativo de Entradas de Celulares - Exercício 2011 - Anexo IV. Fatos geradores ocorridos nos meses de abril a dezembro de 2011. Valor exigido: R\$1.148.240,05. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, "d", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 5 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Adquiriu Colchões e Bicicletas de unidades federadas não signatárias dos Protocolos 110/09 e 190/09 (São Paulo e Sergipe) e não efetuou o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária. Conforme consta na planilha - Demonstrativo de Entradas de Colchões e Bicicletas - Exercício 2011 - Anexo V. Fatos geradores ocorridos nos meses de abril, maio, julho, agosto e setembro de 2011. Valor exigido: R\$149.271,49. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, "d", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 6 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, conforme consta na planilha - Demonstrativo de Entradas de Mercadorias p/Ativo Imobilizado - Exercício 2011. Anexo VI. Fatos geradores ocorridos nos meses de abril a novembro de 2011. Valor exigido:

R\$124.246,52. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, "f", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 7 - 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, conforme consta na planilha - Demonstrativo de Entradas de Mercadorias P/Uso e ou Consumo - Exercício 2011 - Anexo VII. Fatos geradores ocorridos nos meses de abril a novembro de 2011. Valor exigido: R\$82.514,65. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, "f", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 8 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento (s) fiscal (is), conforme consta na planilha - Demonstrativo do Crédito Indevido - Exercício 2011 - Anexo VIII. Fato gerador ocorrido no mês de dezembro de 2011. Valor exigido: R\$10.626,17. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, "a", da Lei nº 7.014/96".

Dos oito itens do Auto de Infração, julgados Improcedentes os de números 4 e 8, Parcialmente Procedentes os de números 1 e 3 e Procedentes os de números 2 e 5 a 7. Acolhidas pelo recorrente as infrações 1, 3, 4 e 5 (em parte) e 2 (na íntegra).

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 29/06/2016 e decidiu pela PROCEDÊNCIA PARCIAL por unanimidade (fls. 1.086 a 1.119), nos termos a seguir reproduzidos.

"VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 8 (oito) infrações conforme foi detalhadamente exposto no Relatório.

O contribuinte arguiu a nulidade do presente lançamento de ofício ao argumento da ausência do termo de início de fiscalização, inserção de 8 ocorrências em um único Auto de Infração dificultando o exercício do direito de defesa, especialmente a defesa técnica, e a exiguidade do tempo, circunscrita ao prazo de 30 dias para a necessária dilatação probatória, também em face da multiplicidade de infrações e demonstrativos correspondentes.

Quanto à nulidade por ausência de termo de início de fiscalização não procede o reclamo empresarial. O referido termo foi lavrado em 02/10/2013, e acostado à fl. 10 dos autos, com a aposição da assinatura dos auditores fiscais e por um dos prepostos do contribuinte, identificado pelo nome Davi Lourenço de Menezes, na condição de procurador (instrumento anexado às fls. 14/15). Houve também a juntada, às fls. 11 e 12/13, respectivamente, do Termo de Prorrogação de Fiscalização e dos termos de intimação para apresentação de livros e documentos, revelando assim que o procedimento de fiscalização foi iniciado em conformidade com as regras do RPAF/99, especialmente as disposições dos arts. 26 e 28 da norma de regência do processo administrativo fiscal.

Quanto ao fato das autoridades fiscais terem lançado em um único Auto de Infração 8 ocorrências distintas, transferindo ao contribuinte o ônus de contestá-las no prazo de 30 (trinta), entendemos ser razoável o reclamo da defesa, apesar de haver a correlação entre algumas das imputações. Todavia, há dois aspectos a serem analisados no caso concreto: o contribuinte teve oportunidade de aditar à peça de defesa argumentos e provas, por duas oportunidades: a primeira logo após a informação fiscal, quando os autuantes promoveram modificações, ainda que parciais, no lançamento, e, a segunda, intervenção, após a diligência determinada por esta 5a Junta de Julgamento. Houve ainda uma segunda diligência determinada por este órgão de julgamento para que fosse atestado os pagamentos do ICMS-ST (ICMS substituição tributária) nas operações de origem no que se refere a exigência formalizada no item 04 do Auto de Infração, no importe de R\$1.148.240,05. Em todas essa etapas de instrução probatória, à defesa foi conferido o direito de se manifestar, conforme se encontra evidenciado às fls. 948 a 988, reiterando ou trazendo novos argumentos para se contrapor às acusações fiscais. Um segundo aspecto a ser analisado é que a legislação de regência do PAF, não veda expressamente a cumulação de infrações em um único auto de infração. O art. 40 do RPAF/99, apenas confere ao autuante a faculdade de lavrar mais de um auto de infração relativo a um mesmo período fiscalizado (exercício fiscal), para facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, mas não há a obrigatoriedade de assim proceder, com a correspondente previsão de nulidade do ato administrativo.

No tocante ao prazo para o exercício do direito de defesa após a lavratura do A.I, o RPAF, em seu art. 123, com a redação vigente à época da prática do ato postulatório, ocorrido em abril de 2014, previa que a petição relativa à impugnação do lançamento deveria ser protocolada em até 30 (trinta) dias, contados da intimação, sob pena de revelia, não havendo no processo administrativo, regido pelos princípios do informalismo e da verdade material, óbice de ordem legal que vedasse o contribuinte de fazer aditamentos à inicial.

Por fim, no decorrer da instrução processual, mais precisamente na fase de defesa, o próprio contribuinte reconheceu a procedência parcial das infrações 1, 3, 4 e 5 e a totalidade da infração 2, efetuado o pagamento das parcelas havidas como procedentes. Invalidar o Auto de Infração e processo administrativo dele decorrente, seria tornar sem efeito esse ato de reconhecimento das infrações cometidas e os correspondentes recolhimentos. Logo, o pedido de anulação do PAF formulado pelo contribuinte deve ser rejeitado, posto que incompatível com os atos posteriores praticados pelo próprio sujeito passivo, caracterizando situação típica de preclusão lógica.

Foi formulado pedido de diligência, especialmente no tocante às infrações 05 e 06 conforme será detalhado na apreciação das questões de mérito vinculadas a essas cobranças.

No que se refere à infração 1, atinente a glosa de créditos fiscais de mercadorias do regime da ST (Substituição Tributária), que totalizou a cifra de R\$285.928,10, o contribuinte reconheceu em parte os valores exigidos neste item, no importe de R\$ 225.183,61, remanescendo em discussão as cobranças relativas aos produtos "Cadeiras Automotivas para Crianças" e "Tampo de Vidro e tampo para Pias inox," por entender que as mesmas não se encontram enquadradas no regime da antecipação de pagamento do imposto.

A exigência fiscal teve por lastro as disposições do art. 356 do RICMS/97, que veda a utilização de crédito fiscal relativo a imposto incidente sobre mercadorias e serviços de transporte objeto de antecipação ou substituição tributária.

Para as mercadorias tampo de vidro e tampo para pia inox os autuantes sustentam o enquadramento dos produtos na ST interestadual por força das disposições do Protocolo ICMS 104/09, nos itens 50 a 64, que com a correspondente descrição e codificação na NCM (Vidros Temperados NCM 7007.19.00 e pias, banheiras, lavatórios, cubas NCM 7324). O referido Protocolo dispõe sobre o regime da ST nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno. A defesa contesta a cobrança afirmando que os produtos não estão enquadrados no RICMS/97 e que a empresa sucessora do autuado, a Via Varejo S/A, é detentora de uma decisão judicial, em Mandado de Segurança (MS), proferida pela 3a Vara da Fazenda Pública de Salvador (cópia doc. fl. 926 a 930), que afasta a cobrança do ICMS antecipado sobre as referidas mercadorias.

Conforme sinalizado linhas acima a ST em questão é regida pelo Protocolo ICMS 104/09, do qual são signatários os Estados da Bahia e São Paulo. Por força desse Acordo, a Bahia inseriu os produtos no RICMS/97, vigente à época da ocorrências dos fatos geradores, no art. 353, inc. II, subitem 40.1, compreendendo os materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno listados nos itens 1 a 38 e 44 a 91 do Anexo único do Protocolo ICMS 104/09. Logo, do ponto de vista do enquadramento objetivo ou sob a ótica da taxatividade, os produtos em questão foram enquadrados, tanto na norma interestadual quanto na norma interna, fato que por si revelaria a procedência da cobrança. Todavia, o contribuinte optou de forma prévia, a submeter a legalidade da cobrança para a esfera do Poder Judiciário, obtendo, em 09 de janeiro de 2014, em 1a instância, a sentença concessiva da segurança (cópia anexa – doc. fls. 926 a 930), de forma que a discussão se encontra deslocada para aquela esfera. Julgo o lançamento procedente, no que se refere aos produtos Tampo de Vidro e Tampo para Pias Inox," porém a exigibilidade do crédito tributário fica suspensa até decisão final do Poder Judiciário, com trânsito em julgado. Aplica-se a essa situação o previsto no art. 117, § 1o, inc. II, do RPAF/99. Observo, por fim, que se a decisão final do Poder Judiciário for favorável ao contribuinte o crédito tributário será objeto de extinção, conforme prevê o CTN, no art. 156, inc. X.

No que se refere a parte do lançamento relativa ao produto "Cadeiras Automotivas para Crianças" (Cadeiras, Booster e Bébe Conforto) a defesa também sustenta o não enquadramento desses produtos no regime da ST e a validade dos créditos apropriados. Afirma que essas mercadorias estão inseridas na NCM, na posição 9401.80.00, conforme notas fiscais emitidas pelos fornecedores. Pontuou ainda que não houve a inserção desse código NCM no Protocolo ICMS 41/08, que trata da ST interestadual de autopeças. Os autuantes por sua vez argumentaram que os referidos produtos são enquadrados por estarem inseridos no art. 353, II, item 30 (peças, componentes e acessórios para uso em veículos automotores), do RICMS/97, que abarca todos os acessórios de uso automotivo, independentemente da NCM do produto ou da sua não inclusão no Protocolo 41/98.

A interpretação dos autuantes me parece não ser a melhor. Se a expressão acessórios abarcar tudo que foi colocado no veículo visando a segurança ou conforto dos passageiros, estaremos diante de uma total insegurança jurídica, posto que até os lentes corretivas colocados no porta-óculos dos automóveis, celulares, malas de viagem para acomodar a bagagem, CDs etc. poderiam ser enquadrados como acessórios de uso automotivo. O conceito de acessório automotivo me parece estar vinculado a tudo que se incorpora ao veículo de forma definitiva visando aumentar a sua funcionalidade, seja sob o aspecto do conforto, da segurança, do desempenho, entre outras funções. Nessa linha de entendimento o som automotivo pode ser enquadrado nessa categoria.

Sob outro aspecto observo que no caso concreto as mercadorias sequer foram inseridas na norma regente da ST interestadual, denotando que o legislador não visou enquadrá-las no regime da antecipação. Apesar do RICMS ter apresentado uma redação abrangente, fazendo referência às expressões "peças, componentes e acessórios" e interpretação há se ser restritiva sob pena de seu alargamento implicar em total insegurança jurídica.

Excluo da autuação a cobrança relativa aos itens "Cadeiras, Booster e Bebe Conforto," conforme quantificação efetuada pelas autuantes na diligência determinada por esta 5a JJF, que resultou nos Demonstrativos juntados às fls. 1032 a 1034. A referida exclusão totaliza a cifra de R\$ 46.826,33.

O Demonstrativo de Débito da infração após as exclusões passa a ter a seguinte configuração: [planilha de fl. 1.114].

Quanto ao débito residual da infração 01, os valores que já foram recolhidos pelo sujeito passivo deverão ser objeto de posterior homologação pela repartição fiscal.

No tocante à infração 02, no montante de R\$ 12.795,21, o contribuinte efetuou a pagamento integral da mesma, conforme atesta o relatório, fls. 911/912 e DAE apensado à fl. 991. Os valores recolhidos pelo sujeito passivo deverão ser homologados pela autoridade fazendária competente.

No que se refere à infração 03, no total de R\$ 1.507.232,08, o contribuinte procedeu ao pagamento parcial no valor de R\$ 215.187,19. Nesta infração foi lançada a multa de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto, devido a título de antecipação parcial, que deixou de ser recolhido na data estabelecida na legislação de regência do imposto, ou seja, o dia 25 do mês subsequente ao da entrada das mercadorias no estabelecimento.

Foi constatado que no mês de maio de 2011 houve um erro na quantificação (soma) cometido pelos autuantes, em relação a essa infração, visto que a empresa apurou ICMS - antecipação parcial a recolher, na cifra de R\$2.063.036,21, mas efetuou o pagamento do imposto no montante de R\$2.250.240,17, perfazendo o recolhimento a mais na quantia de R\$187.203,96. Este fato, inclusive, foi reconhecido pelos autuantes quando prestaram a informação fiscal.

Não se verificou, portanto, falta de pagamento da ICMS - antecipação parcial no prazo definido na norma, nesse específico mês, o que afasta a exigência da multa lançada, em relação ao fato gerador de 31/05/2011. Quanto aos demais fatos geradores, correspondente à parcela remanescente, no importe de R\$ 530.086,64, não houve contestação específica por parte da defesa da penalidade lançada. O contribuinte em sua última intervenção no processo disse, sem razão, ter "zerado" (quitado) essa infração, mas essa alegação não tem qualquer lastro probatório. Este item do A.I. deve ser julgado procedente em parte, no valor de R\$717.290,60, cabendo a homologação da quantia já recolhida pelo contribuinte.

Na infração 04, pertinente à cobrança de imposto por S.T., nas operações de aquisição de celular e kit de celular, originárias de Pernambuco e São Paulo, unidades não signatárias de Protocolo, o contribuinte argumenta, no mérito, que o ICMS reclamado já foi objeto de recolhimento por via das GNRES (Guias Nacionais de Recolhimento de Tributos Estaduais), documentos anexados às fls. 319, 324, 329, 334, 339, 344, 349 e 354. Registrhou que a remetente de São Paulo (sua filial) é inscrita como substituto tributário, tendo autorização do Estado da Bahia para emitir Notas Fiscais e proceder à retenção do imposto sobre as diversas mercadorias, entre elas som automotivo, tampo de vidro, pia inox, bicicletas, colchões etc. Disse que entre maio e dezembro de 2011 foi recolhido em favor do Estado da Bahia a quantia de R\$2.815.475,37, que supera em muito os valores lançados nas infrações 1 e 5. Afirma que a soma dos valores dos produtos enquadrados nos Protocolos ICMS 41/08, 104/09, 190/09 e 110/09 somam a quantia de R\$435.199,59 e que subtraindo esse valor do total recolhido no período, há um saldo de R\$2.380.275,78, suficiente para comprovar o recolhimento das parcelas reclamadas na infração 4, que abrange o período de abril a dezembro de 2011. Declarou que o Estado da Bahia tem mecanismos, em seus sistemas internos, para verificar os ingressos dos Recursos e os produtos cujo ICMS já foi recolhido.

Os autuantes, por sua vez, disseram que a retenção e recolhimento do ICMS pelo regime da ST decorre de Acordo Interestadual firmado entre as unidades federativas envolvidas. Que os recolhimentos apresentados na defesa dizem respeito a diversos Protocolos das quais Bahia e São Paulo são signatários e também a diversas operações com estabelecimentos filiais localizados na Bahia. Que os valores recolhidos ao erário baiano não podem ser carreados tão somente para o estabelecimento autuado e para o produto telefonia celular e congêneres, uma vez que há muitos outras mercadorias remetidas para este Estado submetidas ao regime de pagamento antecipado. Por fim argumentaram que se houve recolhimento indevido de tributo, cabe ao contribuinte solicitar a restituição do imposto pago de forma incorreta, vez que a exigência fiscal em lide recaiu sobre o sujeito passivo obrigado à proceder ao pagamento antecipado das operações fiscalizadas.

A questão foi submetida à revisão fiscal, em decisão formatada em 16 de fevereiro de 2016, após o pronunciamento da autuante, auditora fiscal Nilda Barreto de Santana, conforme Termo inserido à fl. 1.045 do PAF. O colegiado da 5a Junta, entendeu ser necessário que o PAF fosse remetido em nova diligência, desta vez para o desdobramento das cobranças estampadas na infração 04, relacionada a falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, nas entradas de telefone celular, "chip" para celular e "kit" celular, produtos enquadrados no regime da substituição tributária (ST), por força do Protocolo ICMS 135/06.

Foi pontuado que nessa etapa seria necessário que os autuantes totalizassem as operações com os referidos produtos, por período mensal e correspondentes CFOPs, segregando as entradas originárias dos Estados de Pernambuco e São Paulo, ambos não signatários do Protocolo ICMS 135/2006, acordo aprovado no âmbito do CONFAZ que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com aparelhos celulares e produtos correlatos da telefonia móvel.

Foi determinado ainda que fosse realizada a totalização das cobranças contidas no item 04 do A.I., por unidade federada, com a indicação dos valores comprovadamente já recolhidos, a título de ICMS-ST, através de Guias Nacionais de Recolhimento (GNREs) ou DAEs (documentos de arrecadação estadual), efetuados pelos contribuintes remetentes dos produtos, em favor do Estado da Bahia e em substituição ao contribuinte autuado.

Os autuantes, para atender ao pedido de diligência, localizaram no sistema da NF-e da SEFAZ os arquivos XML contendo todas as notas fiscais eletrônicas emitidas pelos contribuintes Nova Casa Bahia S/A, CNPJ 10.757.237/0107-23, de São Paulo e Tim Celular S/A, CNPJ 04.206.050/0082-46, de Pernambuco, abarcando a totalidade das operações destinadas ao estabelecimento autuado durante o exercício de 2011. Concluíram que todos os valores de ICMS-ST retidos nas notas fiscais destinadas a este Estado foram efetivamente recolhidos ao erário baiano, através de GNRES com códigos de receita 1176 (ICMS-ST por operação) e 1188 (ICMS-ST por apuração mensal), conforme planilha Resumo I (fl. 1052), originários dos extratos de arrecadação do sistema INC da SEFAZ.

Houve também a separação por fornecedor das operações listadas na planilha de Antecipação Total - Celulares 2011. Nessa planilha foram totalizadas as operações da Nova Casa Bahia S/A de SP e na outra, as operações originárias da Tim Celular S/A de PE, conforme Resumo II (fl. 1053).

Em seguida foi anexada a planilha que retrata o ICMS-ST lançado no Auto de Infração em confronto com o ICMS retido pelas empresas fornecedoras, ficando documentado o total pagamento do imposto antecipado pelo fornecedor Tim Celular – PE (abr/11 a dez/11), no importe de R\$99.260,10. Foi apurado também pagamento a maior do imposto pelo fornecedor Nova Casa Bahia-SP, nos meses jun/11 a dez/11, em razão de não ter sido adotada a redução de base de cálculo de 29,41%, prevista no art. 87, inc. XXIV, do RICMS/BA. Restou evidenciado que houve efetiva retenção e pagamento a menor nos meses de abr e mai de 2011 (Demonstrativo acostado a fl. 1054). Mas na totalidade, os pagamentos efetuados pela Nova Casa Bahia/SP superaram os valores apurados na auditoria fiscal, visto que o fisco lançou a quantia de R\$1.083.830,42 e o estabelecimento remetente reteve e recolheu, nas notas fiscais de remessa/transferência, o valor de R\$1.656.821,06.

Após a diligência, o contribuinte em nova intervenção no processo, através de seu patrono, na petição acostada às fls. 1064 a 1067, entende ter sido comprovado na revisão fiscal que o ICMS-ST lançado na infração 04, relacionado às entradas de telefone celular, “chip” para celular e “kit” para celular foi integralmente recolhido e que os pagamentos efetuados sem a redução da base de cálculo só beneficiaram o Estado da Bahia. Pede que este item seja julgado totalmente IMPROCEDENTE, com a exclusão dos acréscimos moratórios e juros legais.

Observo, inicialmente, que a imputação de falta de recolhimento do ICMS –ST, por antecipação, em relação às operações de aquisição dos produtos, telefone celular, chip celular e kit celular, não se verificou no caso concreto. Restou evidenciado na diligência efetuada pela auditora fiscal Nilda Barreto Santana, lotada na IFEP Comércio e uma das autuantes deste PAF, que todo o ICMS exigido neste específico item do Auto de Infração foi recolhido para os cofres públicos do Estado da Bahia. E mais: a totalidade dos recolhimentos efetuados foi superior ao valor apurado e lançado na ação fiscal. Isso ficou evidenciado no Demonstrativo juntado na diligência e anexado à fl. 1054 do PAF, onde está evidenciado que nesta infração foi lançado, a título de ICMS-ST não recolhido a quantia principal de R\$1.148.240,05. Todavia, nos cofres públicos, houve o ingresso do montante de ICMS-ST no valor principal de R\$1.756.081,16 (R\$1.656.821,06 + R\$99.260,10).

É verdade que os recolhimentos não foram realizados pelo autuado e sim pelos estabelecimentos remetentes das mercadorias, localizados nos Estados de São Paulo e Pernambuco. As operações com origem em São Paulo foram promovidas pelo estabelecimento da própria empresa (Nova Casa Bahia S/A), CNPJ 10.757.237/0107-23, e estão vinculadas às operações de transferências, com antecipação do imposto na origem e pagamentos via GNRE (guia nacional de recolhimento de tributos estaduais). Já as operações com origem em Pernambuco foram realizadas pela empresa Tim Celular S/A, CNPJ 04.206.050/0082-46.

Discutiu-se, na sessão de julgamento, a possibilidade dos contribuintes localizados em São Paulo e Pernambuco, que procederam a retenção e recolhimento do imposto de forma indevida, pleitearem a devolução, em nome próprio, das quantias pagas, através de pedido de restituição de indébito. Todavia essa possibilidade encontra óbice na legislação visto que em se tratando de ICMS retido pelo regime de substituição tributária a legitimidade para se requerer devolução do imposto é condicionado a que parte prove ter assumido o encargo financeiro do tributo ou penalidade (art. 73, caput, do RPAF/99). No caso concreto o imposto retido nas notas fiscais compuseram o valor das transferências ou o preço de venda das mercadorias, de forma que o estabelecimento autuado foi que suportou diretamente o ônus financeiro do tributo nas operações de aquisição que compuseram o presente lançamento de ofício, ou seja, o ICMS-ST foi integralmente repassado no valor da operação. Por sua vez os produtos adquiridos ou recebidos pelo estabelecimento autuado, que atua no ramo de varejo, possivelmente foram vendidos em etapas subsequentes de circulação a consumidores finais, de forma que a legitimidade para pleitear restituição, conforme a dinâmica estabelecida na legislação de regência, seria transferida a esses consumidores, havendo ainda a necessidade de serem obedecidos os prazos de decadência. Logo, no presente caso, o sujeito passivo que suportou o ônus do tributo e a pessoa a quem o pagamento beneficiou coincidem no mesmo contribuinte, não se vislumbrando a possibilidade jurídica de pedido de restituição ser deferida em favor dos estabelecimentos remetentes dos produtos objeto do pagamento antecipado do ICMS.

Dessa forma, diante da prova trazida aos autos pelos próprios autuantes de que o ICMS exigido no item 4 do Auto de Infração já se encontrava recolhido em favor do Estado da Bahia, a exigência fiscal em lide deve ser

excluída do lançamento.

A infração 05 envolve a cobrança de ICMS - ST nas operações com colchões e bicicletas, junto à unidades federadas não signatárias dos Protocolos 110/09 e 190/09 (São Paulo e Sergipe), e totalizou a cifra de R\$ 149.271,49. O contribuinte recolheu a quantia de R\$123.416,56. Mas a defesa disse que o valor remanescente, no importe de R\$25.854,93, se enquadraria na mesma situação da infração 4, ou seja, o ICMS já se encontrava recolhido nas operações de origem promovidas pelos fornecedores. Acrescentou ainda que no Demonstrativo dessa infração foram inseridos os produtos tampo de vidro e tampo para pia inox, apesar de não constar da descrição da infração. Pede que os efeitos da sentença mencionada na infração 1 sejam também estendidos a essa específica cobrança.

Mantendo a infração 05 com a mesma fundamentação tracejada para a infração 1 no que tange aos produtos vidro e tampo para pia inox, visto que o autuado, previamente, resolveu levar a questão para a apreciação do Poder Judiciário, através da interpretação de mandado de segurança. Em relação a essa específica exigência, o PAF deverá ser encaminhado para a Procuradoria Estadual visando a inscrição do débito, na dívida ativa, no importe de R\$480,57, valor que se encontra detalhado no PAF, no Demonstrativo reproduzido à fl. 160. Fica suspensa, todavia, a exigência do crédito tributário em relação às parcelas vinculadas a essa específica exigência fiscal.

No que se refere à alegação defensiva de que parte do imposto exigido neste item do A.I. já se encontrava recolhido pelos fornecedores remetentes das mercadorias, não foi apresentado no PAF qualquer prova que demonstrasse o efetivo pagamento das parcelas remanescentes, razão pela qual improcede o pedido de realização de diligência para elucidar matéria cujo ônus probandi é do sujeito passivo.

Quanto ao valor já recolhido pelo sujeito passivo vinculado a essa infração, no importe de R\$123.416,56, deverá ser o mesmo homologado pela repartição fiscal de origem do processo.

A infração 05, portanto, é totalmente procedente, ficando suspensa a exigibilidade do crédito dos valores relacionados às operações com os produtos tampo de vidro para mesa e tampo para pia inox.

As infrações 06 e 07 envolvem a cobrança do DIFAL (ICMS por diferença de alíquotas) sobre as transferências interestaduais de bens do ativo fixo e mercadorias destinadas a uso e consumo. O contribuinte se insurge em relação a essas cobranças trazendo na peça de defesa decisões judiciais de tribunais superiores e a Súmula 166 do STJ, que declara não existir fato gerador do ICMS nas operações em que houver simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

Os autuantes afirmaram que as exigências fiscais resultaram da aplicação da legislação vigente, especialmente o art. 4º, inc. XV, da Lei no 7.014/96 e art. 1º, § 2º, inc. IV, do RICMS/97.

A questão posta a exame desta JJF é exclusivamente de direito, ou melhor, de interpretação do direito, não demandando a avaliação de prova ou de instrução probatória. Não há controvérsia sobre os fatos. Logo, desnecessária a realização de diligências fiscais.

No que concerne ao mérito verifico que as operações objeto da exigência do ICMS por diferença de alíquotas são regidas por disposições específicas da legislação vigente. Vejamos então. Estabelece o art. 2º, inciso IV, da Lei no. 7.014/96, que:

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.

Já o § 1º do citado dispositivo legal prevê que:

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

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

II - o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular;

Por outro lado, para efeito do pagamento da diferença de alíquotas, o art. 69 do RICMS, aprovado pelo Decreto no. 6284/97, dispõe que:

Art. 69. A base de cálculo do ICMS, para efeito do pagamento da diferença de alíquotas, é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, constante no documento fiscal, e o imposto a ser pago será o valor resultante da aplicação, sobre essa base de cálculo, do percentual equivalente à diferença

entre a alíquota prevista para as operações ou prestações internas neste Estado, segundo a espécie de mercadoria, e a alíquota interestadual prevista na legislação da unidade da Federação de origem.

Parágrafo único. Para fins de pagamento da diferença de alíquotas, observar-se-á, ainda, o seguinte:

I - é devido o pagamento:

a) se, no documento fiscal de origem, não houver o destaque do imposto por erro ou omissão, bem como em virtude de não-incidência ou de isenção reconhecidas ou concedidas sem amparo constitucional pela unidade federada de origem, sendo que, para o cálculo da diferença a ser paga, será cotejada a alíquota interna deste Estado com a alíquota prevista na legislação da unidade federada de origem para as operações ou prestações interestaduais;

Já o art. 624, inciso II, do RICMS/BA, enfatiza que, na entrada, no estabelecimento destinatário, este fará o pagamento da diferença de alíquotas, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Por fim, o Convênio ICMS 19/91 que dispõe sobre o tratamento tributário nas operações interestaduais de bens do ativo imobilizado ou de material de uso e consumo, em sua cláusula primeira, inciso II, determina que:

Cláusula primeira. Nas operações interestaduais, relativas a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, de bens integrados ao ativo imobilizado ou de material de uso ou consumo, observar-se-á:

[...]

II – nas entradas no estabelecimento destinatário, este pagará o diferencial de alíquota, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre a base de cálculo constante da alínea “a” do inciso anterior, na forma prevista na legislação de cada unidade da Federação.

Assim, para a exigência do diferencial de alíquota, é irrelevante se a saída do bem ou do material de uso e consumo, com destino a outro estabelecimento do mesmo titular, se tratar de operação de transferência ou de não ser passível de tributação pelo ICMS, como alega a impugnante.

Ademais a legislação de regência do processo administrativo fiscal, no art. 167, incs. I e III, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade de norma vigente no ordenamento e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Assim, subsistem as infrações 06 e 07.

A infração 08, no valor de R\$ 10.626,17, envolve a utilização indevida de crédito fiscal referente a imposto não destacado em documento fiscal. A cobrança diz respeito a notas fiscais lançadas no livro REM (Registro de Entradas de Mercadorias), com CFOP 2102 - compras para comercialização, entregues por armazém geral, localizados nos Estados de São Paulo e Pernambuco. A defesa declarou que faz uso frequente de armazéns para depósito de suas mercadorias, por uma questão de logística. Na contestação o contribuinte apresentou cópias das notas fiscais emitidas pelos armazéns gerais e correspondentes notas de compra (fl. 905), comprovando haver destaque do imposto igual ao valor lançado na escrituração fiscal. Os autuantes acataram as provas apresentadas, manifestando na informação fiscal, a concordância com os argumentos defensivos para exclusão da infração e a conformidade dos procedimentos do autuado com as disposições do art. 673 do RICMS/97, cujo conteúdo é comum a todas as unidades federadas, onde a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é do armazém geral.

O item 08 do A.I., portanto, deve ser excluído da peça de lançamento, por ser indevida a exigência fiscal.

Ante o exposto, julgo PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, que passa a ter a composição reproduzida na tabela abaixo: [planilha de fl. 1.119]”.

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estatuído no art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 5^a Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF nº 0119-05/16.

O sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 1.130 a 1.168, no qual inicia informando ter sido incorporado por Via Varejo S/A.

No que diz respeito à primeira imputação (utilização indevida de crédito fiscal, referente às mercadorias adquiridas com o pagamento do imposto por substituição tributária), cuja procedência parcial reconhece, não concorda com a exigência concernente aos itens tampos de vidro e tampos para pias inox, pois entende não haver previsão no Anexo nº 88 do RICMS-BA/1997.

Transcreve, à fl. 1.135, trecho de concessão liminar de segurança (MS nº 0370999-33.2013.8.05.0001; 3^a Vara da Fazenda Pública de Salvador), a qual determina a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do art. 151, V do CTN, em relação ao ICMS-ST supostamente incidente

nas entradas de mercadorias com NCMs 7005.1.00 (chapas de vidro flotado), 7234.1.00 (artefatos de higiene ou toucador) e 6802.9390.

Contesta a cobrança relativa às cadeiras automotivas para crianças (cadeiras "*booster e bebê conforto*"; NCM/SH 9401.80.00), apesar de a JJF (Junta de Julgamento Fiscal) tê-la julgado improcedente.

Quanto à terceira infração (a segunda foi reconhecida), que trata de multa sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, afirma que o órgão de primeira instância não atentou para o fato de o demonstrativo como um todo ter sido afetado pelo pagamento a maior no mês de maio de 2011, no valor de R\$187.203,96. O "*crédito*", segundo alega, é passível de compensação nos meses posteriores (julho a dezembro de 2011).

Além disso, aduz ser igualmente credor nos meses de abril e junho do referido ano, nos montantes respectivos de R\$140.907,40 e R\$32.131,47.

Em referência à quinta infração (falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior; aquisições de colchões e bicicletas de unidades federadas não signatárias dos Protocolos ICMS 110/2009 e 190/2009 (São Paulo e Sergipe) sem o recolhimento do imposto devido por antecipação tributária), pergunta o seguinte: "(...) se a Junta determinou que a Fiscalização realizasse nova diligência para levantamento do ICMS-ST recolhido para a infração 04, porque não o fez para esta infração" [05]?

Com isso, conclui haver julgamento com infrações idênticas e conclusões distintas, o que não é possível quando observados os princípios da legalidade e da razoabilidade. Assevera não ser verdadeira a "*escusa*" da JJF de não existirem provas das suas argumentações, uma vez que foram acostadas aos autos as GNREs (guias nacionais de recolhimento de tributos estaduais).

Alega que o próprio órgão julgador de primeira instância reconheceu o recolhimento a maior (R\$1.656.821,06 contra R\$1.083.830,42). Qualifica a Decisão de inaceitável e pontua que, por intermédio do remetente, de Inscrição Estadual nº 407251917118 (fl. 1.141), tem autorização para efetuar nas respectivas emissões de notas fiscais a retenção do ICMS-ST, bem como o pagamento em favor do Estado da Bahia.

Assinala ter anexado, além das mencionadas GNREs, cópias de notas fiscais e "*declarações do SINTEGRA*" (vide quadro comparativo de fl. 1.143).

Apresentando a planilha de fl. 1.144, diz constar do levantamento fiscal produtos estranhos à autuação (chapas de vidro flotado (NCM/SH nº 7005.1.00) e artefatos de higiene ou toucador (NCM/SH nº 7324.1.00)). Este item do lançamento de ofício (infração 05) tem o específico fim de tributar as operações com colchões e bicicletas (Protocolos ICMS 110/2009 e 190/2009). Caso seja mantida a exigência concernente a essas mercadorias, reporta-se aos argumentos atinentes à infração 01, ressaltando a Decisão judicial que determinou a exclusão das operações com materiais de construção do rol dos fatos geradores (fl. 1.145).

Relativamente às infrações 06/07 (diferenças de alíquotas de bens do ativo fixo (06) e de uso e consumo (07)), transcreve jurisprudência e toma como fundamento a Súmula nº 166 do STJ para aduzir que não houve transmissão de propriedade, circulação jurídica e, consequentemente, fato gerador do ICMS.

Reitera o pedido de diligência, fornece endereço para correspondências processuais e conclui pleiteando provimento.

VOTO

Início com o julgamento da irresignação relativa à infração 1, que trata dos créditos indevidos de operações com mercadorias sujeitas ao regime da ST (substituição tributária), no montante de

R\$285.928,10.

O recorrente acata a exigência de R\$225.183,61, mas contesta os lançamentos atinentes às entradas de cadeiras automotivas para crianças, tampos de vidro e tampos para pias inox, pois alega que não há previsão no Anexo nº 88 do RICMS-BA/1997.

Primeiramente, deve-se esclarecer que a concessão da liminar obsta a exigibilidade, suspendendo-a, e não a constituição definitiva do crédito tributário, que é direito potestativo do Estado, o qual deve ser exercido especialmente para evitar a decadência, caso a Decisão judicial monocrática não seja mantida quando do trânsito em julgado do Mandado de Segurança.

As mercadorias tampos de vidro e tampos para pias inox constam do Protocolo ICMS nº 104/2009, nos itens 50 a 64. Tal Protocolo, do qual são signatários os Estados da Bahia e São Paulo, dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, inseridos nos itens 01 a 38 e 44 a 91 do art. 353, II do RICMS-BA/1997.

A controvérsia em torno das cadeiras automotivas para crianças será apreciada no julgamento da remessa necessária, visto que objeto de desoneração quando da Decisão recorrida.

Quanto à desejada compensação por valores supostamente pagos a maior em de maio de 2011, a questão também será enfrentada no julgamento do Recurso de Ofício, pois a exigência respectiva foi afastada pela Junta.

À fls. 41 e 43, verifica-se que, de fato, os valores recolhidos nos períodos de abril e junho de 2011 foram maiores do que os devidos (R\$1.644.680,51 contra R\$1.503.773,11 e R\$2.012.416,99 contra R\$1.980.285,52). Entretanto, tais meses não foram lançados no corpo da peça vestibular (fl. 02), motivo pelo qual não há alterações a serem efetuadas em virtude dessa situação.

As infrações 04/05 acusam falta de pagamento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Não são idênticas, como argumentou o recorrente, pois a de nº 04, julgada improcedente, cuida das aquisições de aparelhos de telefonia celular (telefone celular, chip celular e kit celular) de Estados não signatários do Protocolo ICMS 135/2006 (Pernambuco e São Paulo), enquanto a de nº 05, julgada procedente, das aquisições de colchões e bicicletas de unidades federadas não signatárias dos Protocolos ICMS 110/2009 e 190/2009 (São Paulo e Sergipe).

Relativamente à assertiva de que parte do imposto já se encontrava recolhida pelos fornecedores, não há provas nos autos dos aludidos pagamentos.

Como bem disse o i. relator da instância de origem, mantém-se a cobrança referente aos materiais objeto da Decisão judicial, com a suspensão da exigibilidade, mas o valor restante pode e deve ser ajuizado em sede de execução fiscal.

No que concerne à alegação de que não procedem às infrações 6 e 7 - relativas às diferenças de alíquotas nas operações interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade -, por inexistência de circulação jurídica, a jurisprudência predominante neste Conselho é de que tais ocorrências constituem fatos geradores do ICMS.

Indefiro o pleito de realização de diligência ou perícia, com fulcro no art. 147, I, "a" do RPAF-BA/1999. Todos os elementos necessários para formar a convicção dos membros desta Câmara estão presentes nos autos.

Quanto ao endereço para correspondências, nada impede que seja utilizado aquele indicado pelo recorrente. Entretanto, em se tratando de processo administrativo fiscal na Bahia, devem ser observados os ditames dos artigos 108 a 110 do RPAF-BA/1999.

Passo a julgar o Recurso de Ofício.

Em relação à infração 1 e às cadeiras automotivas para crianças ("cadeiras booster" e "bêbe conforto"), restou comprovado que o código NCM/SH nº 9401.80.00 não consta do Protocolo ICMS

nº 41/2008, que trata da ST interestadual de autopeças. Não procede a argumentação dos fiscais de que tais produtos estão enquadrados, vez que supostamente inseridos no art. 353, II, item 30 do RICMS-BA/1997 (peças, componentes e acessórios para uso em veículos automotores), pois, conforme destacou a Junta, se a expressão acessórios abarcar tudo colocado no veículo para a segurança ou o conforto dos passageiros, estaremos diante de uma indesejável insegurança jurídica.

Quanto ao terceiro item do lançamento de ofício, ficou demonstrado que no mês de maio de 2011 houve erro na quantificação do valor efetivamente devido a título de antecipação parcial (fl. 42), o que foi reconhecido pelos autuantes na informação de fls. 894/895, oportunidade em que apresentaram planilha de revisão.

A infração 04 relaciona-se com a cobrança do imposto por substituição tributária nas operações de aquisição de celulares e "kits" de celulares originários de Pernambuco e São Paulo, unidades não signatárias do Protocolo ICMS nº 135/2006. O contribuinte apresentou os documentos de fls. 319, 324, 329, 334, 339, 344, 349 e 354 para comprovar a sua alegação de que o imposto já havia sido recolhido.

O feito foi convertido em diligências. A última para que os autuantes agrupassem as operações com os referidos produtos por período mensal e com discriminação de CFOPs, totalizando e segregando as entradas originárias do Estado de Pernambuco daquelas do Estado de São Paulo.

Solicitou-se também a indicação dos valores já comprovadamente recolhidos a título de ICMS-ST, por intermédio de guias nacionais de recolhimento de tributos estaduais (GNREs) ou DAEs (documentos de arrecadação estadual), pelos contribuintes remetentes, em favor do Estado da Bahia e em substituição ao autuado.

Tenho como correta a Decisão de primeiro grau. Os autuantes prestaram nova informação e assinalaram que todos os valores de ICMS-ST retidos nas notas fiscais destinadas a este Estado foram recolhidos ao Erário baiano. Anexaram planilha que retrata o ICMS-ST lançado no Auto de Infração em confronto com o retido pelos fornecedores.

Comprovado o total pagamento do imposto antecipado por Tim Celular-PE (abr/11 a dez/11), no importe de R\$99.260,10.

Demonstrado pagamento a maior do imposto pelo fornecedor Nova Casa Bahia-SP, nos meses de jun/11 a dez/11, em razão de não ter sido adotada a redução de base de cálculo de 29,41% prevista no art. 87, inc. XXIV do RICMS-BA/1997. Evidenciado recolhimento a menor nos meses de abril e maio de 2011 (demonstrativo acostado a fl. 1.054). Mas, na totalidade, os pagamentos efetuados por Nova Casa Bahia-SP superaram os valores apurados na auditoria fiscal, visto que o Fisco lançou a quantia de R\$1.083.830,42 e os estabelecimentos remetentes retiveram e recolheram, nas notas fiscais de remessa/transferência, o valor de R\$1.656.821,06.

Todo o ICMS exigido neste específico item do Auto de Infração foi recolhido para os cofres públicos do Estado da Bahia. Além disso, a totalidade dos recolhimentos efetuados foi superior ao valor apurado e lançado no Auto de Infração.

A possibilidade de os contribuintes localizados em São Paulo e Pernambuco, que procederam à retenção e ao recolhimento do imposto, pleitearem a devolução em nome próprio, encontra óbice na legislação, visto que, em se tratando de ICMS retido pelo regime de substituição tributária, a legitimidade para requerer é condicionada à prova de ter assumido o encargo financeiro do tributo (art. 73 do RPAF-BA/1999). No caso, o imposto retido compôs os custos ou os preços das transferências, tendo restado ao autuado o ônus financeiro do ICMS-ST, integralmente repassado no valor das operações. Por sua vez, os produtos adquiridos foram posteriormente vendidos para consumidores finais, com o repasse do indigitado ônus.

A infração 08 imputa ao sujeito passivo a utilização indevida de crédito concernente a imposto não destacado em documento fiscal. Trata-se de notas lançadas no livro Registro de Entradas de

Mercadorias (RE) sob o CFOP 2.102 - compras para comercialização, entregues por armazéns gerais localizados nos Estados de São Paulo e Pernambuco.

Em sede de impugnação, o recorrido asseverou que faz uso frequente de armazéns para depósito das suas mercadorias, por uma questão de logística. Apresentou cópias das notas fiscais emitidas por tais estabelecimentos e correspondentes notas de compra (fl. 905), comprovando haver destaque do imposto igual ao valor lançado na escrituração fiscal. Conforme expôs o relator "a quo", *"os autuantes acataram as provas apresentadas, manifestando na informação fiscal, a concordância com os argumentos defensivos para exclusão da infração e a conformidade dos procedimentos do autuado com as disposições do art. 673 do RICMS/97, cujo conteúdo é comum a todas as unidades federadas, onde a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é do armazém geral"*.

Mantida a Decisão recorrida.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos Voluntário e de Ofício, com a homologação dos valores recolhidos, ficando suspensa a exigibilidade do crédito em relação a infração 1 até a decisão final da lide pelo Poder Judiciário.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 6 e 7)

Com a devida vénia, divirjo do posicionamento adotado pelo i. Relator no pertinente às infrações 6 e 7, as quais envolvem a cobrança do DIFAL (ICMS por diferença de alíquotas) sobre as transferências interestaduais de bens do ativo fixo e mercadorias destinadas a uso e consumo.

Entendo que em se tratando de transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma filial, não há que se falar em incidência de ICMS, já que, como bem diz o mestre Carrazza *"Sem mudança da titularidade da mercadoria, não há de se falar em tributação por meio do ICMS"*.

Tal entendimento já se encontra pacificado em nosso ordenamento jurídico, inclusive na Súmula nº 166, a qual dispõe que:

Súmula 166: NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE.

Inconteste tratar-se de mera transferência no caso em apreço, ou seja, simples remessa de mercadorias de um estabelecimento para outro, de mesma filial. Os documentos anexados que serviram de base para a produção dos demonstrativos são claros.

Em processo similar, em acórdão desta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal de nº 0263-11/16, aderi ao voto divergente proferido pelo i. Conselheiro Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, que claramente expôs o posicionamento por mim defendido em relação a tal matéria. Deste modo, transcrevo o magistral voto, *ipsi litteris*:

Ora, a autuação não merece prosperar porque não há que se falar em incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular.

A circulação de mercadoria tributável pelo ICMS é a circulação jurídica e não a simplesmente física, interessa a saída em razão da venda e que implica, necessariamente, na transferência de propriedade do bem. Este elemento compõe a hipótese de incidência tributária do ICMS, de modo que a mera circulação física, que não apresenta tal elemento, não constitui fato gerador do ICMS, está fora do âmbito de incidência do imposto.

A circulação física da mercadoria, como ocorre no caso de uma transferência de bens entre estabelecimentos de uma mesma empresa, está fora do âmbito de incidência deste tributo. Não é fato gerador do ICMS.

Nesse sentido, a doutrina do professor Roque Carrazza:

"Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular a 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 da titularidade da mercadoria, não há de se falar em tributação por meio do

ICMS.

(...)

O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais".

(*ICMS, 10ª ed. Ed. Malheiros, p. 36/37*) (grifamos)

Tal entendimento resta totalmente pacificado no âmbito dos Tribunais Superiores, STF e STJ, tendo este já editado uma Súmula a respeito:

Súmula 166: NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DEMERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE.

A Súmula 166 do STJ, que foi editada em 1996, continua sendo aplicada até hoje e foi, mais uma vez, confirmada no julgamento do REsp 1125133/SP, sob o rito dos recursos repetitivos, em 2010:

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, 10ª ed.*, Ed. Malheiros, p.36/37) 6. In casu, consoante assentado no voto condutor do acórdão recorrido, houve remessa de bens de ativo immobilizado da fábrica da recorrente, 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, porquanto 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. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010) (grifamos)

Assim, desde 1996 até hoje o entendimento do STJ é pacífico pela não incidência do ICMS sobre transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, como se pode perceber da decisão proferida em Junho/2012:

TRIBUTÁRIO. ICMS. DESLOCAMENTO DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DO MESMO CONTRIBUINTE, SEM TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE.

NÃO-CONSTITUIÇÃO DO FATO GERADOR. SÚMULA 166/STJ. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1.125.133/SP, MIN. LUIZ FUX, DJE DE 10/09/2010, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSES PRECEDENTES (CPC, ART. 543-C, § 7º), QUE IMPÔE SUA ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS.

AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

(AgRg no REsp 1271520/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/06/2012, DJe 14/06/2012) (grifamos)

TRIBUTÁRIO - ICMS - ENERGIA ELÉTRICA - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR - NÃO-CONFIGURAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA - VALOR ADICIONADO - NÃO-OCORRÊNCIA DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.

1. *O cálculo do valor adicionado de participação do Município no produto da arrecadação do ICMS inclui o valor das mercadorias saídas – acrescido do valor das prestações de serviços, no seu território, deduzido o valor das mercadorias entradas, em cada ano civil; sendo que as operações imunes do ICMS, entre as quais se inserem as que destinam energia elétrica a outros Estados da Federação (artigo 155, § 2º, X, "b", da CF/88), são computadas, para cálculo do valor adicionado em tela.*

2. *Esta Corte firmou o entendimento no sentido de que a mera saída física da mercadoria do estabelecimento produtor para o estabelecimento distribuidor não configura operação tributável pelo ICMS, cujo fato imponível demanda a circulação econômica do bem, razão pela qual não pode ser computada para o cálculo do valor adicionado de participação do Município na arrecadação da exação pelo Estado Membro.*

Agravo regimental improvido.

(AgRg nos EREsp 933.890/GO, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/12/2007, DJ 07/02/2008, p. 1) (grifamos)

Por sua vez, o entendimento do STF também resta pacificado no mesmo sentido. Veja-se decisão recente proferida pelo Supremo Tribunal Federal em Setembro/2012:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. 1. O SIMPLES DESLOCAMENTO DA MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DA MESMA EMPRESA, SEM A TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE, NÃO CARACTERIZA A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES. 2. CONTROVÉRSIA SOBRE O DIREITO AO CRÉDITO DO VALOR ADICIONADO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE DA ANÁLISE DE NORMA INFRACONSTITUCIONAL (LEI COMPLEMENTAR N. 63/1990). OFENSA CONSTITUCIONAL INDIRETA. 3. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.

(RE 466526 AgR, Relator(a): Min. CARMEN LÚCIA, Segunda Turma, julgado em 18/09/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-195 DIVULG 03-10-2012 PUBLIC 04-10-2012) (grifamos)

Ora, não se pode fechar os olhos para um entendimento pacificado há muito tempo pelos Tribunais Superiores. As decisões judiciais proferidas pelas mais altas Cortes de Justiça do nosso país não são mera recomendação. Ademais, não nos parece que seja necessário que o STF analise especificamente a legislação do Estado da Bahia para que se aplique o entendimento jurisprudencial pacificado de forma inconteste nos Tribunais Superiores.

Frise-se, ainda, que a exigência de ICMS sobre transferência entre estabelecimentos do mesmo titular acarretará, sem sombra de dúvida, sérios prejuízos ao Erário Estadual em virtude da sucumbência judicial, haja vista a matéria restar pacificada em sentido contrário nos Tribunais Superiores.

Ante o exposto, de ofício, declaro a improcedência da autuação fiscal em razão da não incidência do ICMS sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

Assim, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, acatando as alegações de defesa em relação às infrações 6 e 7, e acompanho o i. Relator nas demais infrações.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício e em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279462.0010/14-6, lavrado contra **NOVA CASA BAHIA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$607.929,64**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas "a", "d" e "f" e VII, "a", da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$717.290,60**, prevista no inciso II, "d", do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/2005, devendo ser homologados os valores já recolhidos, ficando suspensa a exigibilidade do crédito em relação a infração 1 até a decisão final da lide pelo Poder Judiciário.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Paulo Danilo Reis Lopes, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE - Conselheiros: Laís de Carvalho Silva, Rodrigo Lauande Pimentel e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de abril de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS