

**PROCESSO** - A. I. Nº 279465.0017/15-7  
**RECORRENTE** - LOJAS RIACHUELO S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0088-06/16  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 08/06/2017

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0103-11/17

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Vedado à utilização de crédito fiscal relativo a mercadorias adquiridas, submetidas ao regime de substituição tributária. Mantida a Decisão recorrida. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. **a)** ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. Comprovado as diferenças entre o valor do imposto devido e o apurado pelo contribuinte. Não comprovada às alegações de diferença de arredondamento dos valores apurados ou de descontos. Mantida a Decisão recorrida. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. **a)** DIFERENÇAS DE SAÍDAS E DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA; **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Inexiste correlação entre o imposto devido por substituição tributária e operação de transferência. Infrações subsistentes. Mantida a Decisão. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Razões de defesa insuficientes para elidir a exação. Item subsistente. 6. DOCUMENTO FISCAL. NOTA FISCAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. EXIGÊNCIA DE MULTA. Multa aplicada em decorrência da não escrituração de documento fiscal. Item subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Indeferido o pedido de realização de diligência fiscal. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria em relação à infração 8 e, unânime, quanto às demais infrações.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, contra a Decisão proferida pela 6ª JJF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 28/12/15, com valor de R\$597.583,44 relativo à nove infrações, sendo objeto do Recurso as infrações 1, 3, 4, 5, 6, 7, 8 e 9, que acusam:

*1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária (2012 a 2014), conforme demonstrativos às fls. 41 a 56 - R\$11.970,95.*

*3. Recolheu a menos ICMS, decorrente de erro na apuração dos valores do imposto, nos exercícios de 2012 a 2014, conforme demonstrativos às fls. 61/98 dos autos - R\$42.327,75.*

*5. Falta de recolhimento do ICMS, acrescido da multa de 100%, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de*

*registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2012 a 2014, conforme demonstrativos às fls. 117 a 139 dos autos - R\$404.715,52.*

*6. Falta de recolhimento do ICMS, acrescido da multa de 100%, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias (2012 a 2014 - fls. 141 a 146 - R\$11.522,56.*

*7. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, acrescido da multa de 60%, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com o percentual de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias (2012 a 2014), conforme demonstrativos às fls. 148 a 154 dos autos - R\$5.601,66.*

*8. Recolheu a menos o ICMS por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos exercícios de 2012 a 2014, conforme demonstrativos às fls. 156 a 180 dos autos - R\$43.776,40.*

*9. Multa no valor de R\$5.484,23, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias, não tributáveis, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal (2012 a 2014), conforme demonstrativos às fls. 182 a 194 - R\$43.776,40.*

Na Decisão proferida a 6ª JF, inicialmente afastou o pedido de nulidade suscitada de forma genérica, por entender o lançamento preenche todas as formalidades legais, sem qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte.

Afastou o pedido de realização de diligência (infração 3), nos termos do art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/BA, por entender ser desnecessária em função das provas anexadas aos autos, bem como se destinar a verificar fatos e documentos de posse do requerente que poderia ter juntada aos autos.

No mérito, fundamentou que:

*Quanto à primeira infração, cuja acusação é de “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por substituição tributária”, conforme demonstrado às fls. 41 a 56 dos autos, há de se salientar que o art. 29, §4º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, veda o crédito fiscal relativo a mercadoria entrada no estabelecimento, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior.*

*Alega o sujeito passivo que, apesar de a empresa não ter efetuado o recolhimento do imposto de forma antecipada das operações subsequentes, as tributou quando das saídas, ignorando o regime da antecipação tributária e utilizando-se do crédito fiscal pela aquisição das mercadorias, como se fosse regime normal de apuração.*

*O art. 42, §1º, da Lei nº 7.014/96, prevê que, no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso “II” do art. 42 desta mesma Lei, o que implicaria na utilização do crédito fiscal no modus operandi normal, quando da entrada da mercadoria, inclusive em respeito ao princípio da não cumulatividade do imposto.*

*Contudo, vislumbro que o apelante não comprovou documentalmente sua alegação de tributação nas saídas do estabelecimento. Ademais, conforme demonstrado na informação fiscal, às fls. 259 e 260 dos autos, e não rechaçado pelo autuado, o contribuinte alterna saídas tributadas e não tributadas quanto ao item calçado, o que depõe contra sua tese defensiva e punição alternativa.*

*Sendo assim, o indébito fiscal porventura existente nas saídas das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, deverá o sujeito passivo requerer a restituição dos valores recolhidos indevidamente, através de rito processual próprio junto à repartição fazendária, haja vista não restar comprovada a sua alegação de que atribuiu para tais mercadorias a tributação sob o regime normal de apuração, pois não lhe cabe, ao seu talante, alternar a aplicação de tais conceitos. Infração subsistente.*

*Inerente à infração 2, cuja acusação é de “Recolheu a menor ICMS em razão de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas”, conforme demonstrado às fls. 58 e 59 dos autos, em que pese o defendente pedir que sejam anulados todos os lançamentos, à fl. 243 dos autos, e ter reiterado os argumentos expendidos na impugnação, à fl. 300 dos autos, citando inclusive a infração “2”, em momento algum dos seus arrazoados apresentou qualquer alegação sobre a aludida exação, o que levou a autuante, quando da sua informação fiscal, à fl. 260, a afirmar que “A Impugnante não traz nenhum argumento*

*específico para a infração, e nem foram anexados prova ou documento que contradissesse o lançamento”.*

*Em consequência, nos termos do art. 142 do RPAF, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas. Da análise do demonstrativo, à fl. 58 dos autos, verifica-se que o contribuinte deu saída, sob código 6949, à alíquota de 7%, enquanto deveria ser de 12%. Infração subsistente.*

*Em relação à infração 3, cuja acusação é de que o contribuinte recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, conforme demonstrado às fls. 61 a 98 e 272 a 283 dos autos, tendo o autuado alegado que uma parte da exigência fiscal decorre da diferença de centavos, devido a arredondamento dos valores tributados, e a outra parte à prática de descontos em suas vendas, os quais, por um lapso, não foram mencionados no campo 8 do Registro C495 do arquivo SPED/12, do que sustenta tratar-se de mera irregularidade formal, inexistindo tributo recolhido a menor e que através do Registro C420, Registro dos Totalizadores Parciais da Redução Z, no campo 3, a autoridade fiscal poderá verificar sua alegação de que houve a concessão de desconto nas vendas.*

*Da análise dos fatos, em relação à tese de defesa de que trata de arredondamento dos valores tributados, observa-se que não se confirma, pois, não são centavos, mas, sim, dezenas de centavos e até de unidade da moeda (R\$1,39), o que denota não se justificar a alegação. Assim, por ser o tributo um bem social e inalienável, mesmo se tratando de valores ínfimos, não há de se abrir mão em detrimento ao erário estadual.*

*Inerente a alegação de que se trata de descontos em suas vendas, os quais não foram mencionados no Registro C495 do arquivo SPED, há de salientar que, nos termos do art. 215 do RICMS/12, “A escrituração dos livros fiscais será feita **com base nos documentos** relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, **sob sua exclusiva responsabilidade**”, (grifos nosso).*

*Sendo assim, não restou comprovada documentalmente a alegação de desconto, cujo ônus é de quem alega e, nos termos do art. 123 da Lei nº 3.956/81 (COTEB), é assegurado ao sujeito passivo o direito de ampla defesa na esfera administrativa, aduzida por escrito e **acompanhada de todas as provas que tiver** (grifos nosso). Portanto, caberia ao alegante apensar aos autos cupons fiscais nos quais consignassem os alegados descontos, como prova de sua alegação, haja vista a reconhecida omissão de tais descontos no Registro C495 e a falta de valor probante do Registro C420, por se tratar de valores financeiros acumulados da Redução Z. Infração subsistente.*

*No que diz respeito à infração 4, cuja acusação é de que o contribuinte recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, alega o autuado que se tratam de óculos, tapetes e outros acessórios sujeitos à substituição tributária e por isso o tributo foi recolhido na modalidade ICMS-ST.*

*Da análise da planilha que fundamenta a exação fiscal, às fls. 100 a 115 dos autos, verifica-se que predominantemente a exigência decorre de produtos óticos, os quais saíram do estabelecimento comercial sem tributação, como também, esporadicamente, de peças de vestuário, a exemplo de: soutien, camiseta, camisola, toalha, etc., produtos estes que se encontravam sob regime normal de tributação no período fiscalizado, sendo, assim, é devida a correspondente exigência fiscal.*

*Contudo, no que se refere aos produtos espelho e tapete, este também objeto de crédito indevido da infração 1, não há de se exigir o ICMS sob regime normal de tributação, visto que se sujeitam ao regime de substituição tributária, conforme itens 24.25; 24.26 e 24.45, do Anexo I, do RICMS/2012, devendo os correspondentes valores serem excluídos do levantamento fiscal de fls. 100 a 115 dos autos, conforme ERRATA, a seguir:*

**ERRATA – INFRAÇÃO 4**

Mês I C M S – EXERCÍCIO 2012				Mês I C M S – EXERCÍCIO 2013				Mês I C M S – EXERCÍCIO 2014			
Ocorr.	A.I.	Excluir	Dev.	Ocorr.	A.I.	Excluir	Dev.	Ocorr.	A.I.	Excluir	Dev.
jan	4.932,35	0,00	4.932,35	Jan	4.782,45	599,93	4.182,52	Jan	1.407,25	1.407,25	0,00
fev	3.332,55	0,00	3.332,55	Fev	3.621,00	333,05	3.287,95	Fev	1.156,29	1.134,82	21,47
mar	0,00	0,00	0,00	Mar	987,31	714,16	273,15	Mar	544,72	521,13	23,59
abr	0,00	0,00	0,00	Abr	2.577,57	2.450,92	126,65	Abr	380,45	380,45	0,00
mai	0,00	0,00	0,00	Mai	2.178,37	1.966,44	211,93	Mai	271,96	271,96	0,00
jun	0,00	0,00	0,00	Jun	2.171,45	1.978,24	193,21	Jun	290,66	290,66	0,00
jul	0,00	0,00	0,00	Jul	2.610,44	2.467,56	142,88	Jul	0,00	0,00	0,00
ago	0,00	0,00	0,00	Ago	3.103,62	3.020,35	83,27	Ago	0,00	0,00	0,00
set	4.220,40	511,74	3.708,66	Set	1.428,78	1.393,44	35,34	Set	178,45	178,45	0,00
out	3.947,61	1.130,15	2.817,46	Out	1.752,74	1.732,41	20,33	Out	81,36	81,36	0,00
nov	5.186,64	465,11	4.721,53	Nov	3.237,43	3.200,23	37,20	Nov	630,35	605,39	24,96
Dez	8.879,65	1.271,36	7.608,29	dez	2.586,33	2.459,08	127,25	Dez	683,19	451,57	231,62
Totais	30.499,20	3.378,36	27.120,84	Totais	31.037,49	22.315,81	8.721,68	Totais	5.624,68	5.323,04	301,64

*Diante de tais considerações, subsiste em parte a infração 4, no valor de R\$36.144,16, sendo a multa de 60% prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, para o caso concreto, falecendo competência este colegiado a sua apreciação, nos termos do art. 125, I, da Lei nº 3.956/81.*

*Em relação à infração 5, cuja exigência decorre da auditoria de estoque que apurou omissão de saídas de*

*mercadorias tributáveis, tendo o autuado alegado que as inconsistências detectadas foram ocasionadas pela troca do código de mercadorias em razão das nuances da atividade comercial desenvolvida e que, para que a autuação fosse consistente, deveria o fisco ter considerado não só os códigos das mercadorias, mas um relatório consolidado por produto com a mesma descrição, verificando o saldo de cada um deles, podendo assim se afirmar se houve realmente omissão de saída de determinado produto, do que concluiu que não houve infração devendo esta ser anulada.*

*Da análise dos arquivos “Demonstrativo\_Estoque\_Omissões Saída”, em mídia à fl. 202 dos autos, os quais sustentam a exação e foram entregues ao sujeito passivo, verifico que a auditoria de estoque está fundamentada em levantamentos de estoques iniciais e finais, entradas e saídas por espécie de mercadorias, identificadas por códigos, não tendo o contribuinte elidido a acusação fiscal, limitando-se, apenas, a negar a infração, sem, contudo, apontar equívocos, porventura existentes no levantamento fiscal, com documentação robusta dos fatos por ele alegados, uma vez que, troca de códigos, devolução, perdas, quebras, furtos, etc., devem ser documentados, tanto para regularização do estoque, como também para o consequente estorno de créditos fiscais correspondentes, visto que, no caso de perdas, quebras e furtos, se faz necessária a emissão de documentação fiscal para efeito de cumprimento à legislação tributária, controle do estoque e apuração do ICMS.*

*Ressalte-se que o art. 123 do RPAF/BA assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do lançamento acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações. Porém, assim não procedeu o sujeito passivo, limitando-se a tecer alegações genéricas, sem, contudo, apontar, especificamente, a existência de equívocos na auditoria de estoque (fatos modificativos), de forma a cumprir sua incumbência de elidir a acusação fiscal de omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração nos livros fiscais, ou seja, sem oferecer a tributação, conforme apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fiscalizados, cuja auditoria fiscal, ao utilizar-se da equação “EI + ENTRADA – EF = SAÍDA REAL” de uma certa espécie de mercadoria, cuja quantidade da saída efetiva ou real do estabelecimento é comparada com a quantidade da saída com notas fiscais, no mesmo exercício, apurando-se a diferença quantitativa saída sem nota fiscal e, consequentemente, sem oferecer à tributação.*

*Por fim, ressalte-se que legalmente não se sustenta a alegação de defesa de que as inconsistências detectadas foram ocasionadas pela troca do código de mercadorias, pois, nos termos do art. 205, §§ 1º e 2º, do RICMS, Decreto nº 13.780/12, o contribuinte deverá adotar código único para cada item de mercadoria ou serviço, sendo vedada a utilização em um mesmo exercício fiscal, de um mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviço e, no caso de alteração do código, o contribuinte deverá anotar no RUDFTO a data da alteração, o código anterior e o novo código, indicando a descrição da mercadoria ou do serviço.*

*Como as alegações defensivas encontram-se sem a devida comprovação documental e não demonstram existência de qualquer fato modificativo ou equívoco cometido pela autuante, são insuficientes para elidir a acusação fiscal, razão de manter subsistente a infração 5.*

*No tocante às infrações 6 a 9, relativas à: i) falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, assim como por antecipação tributária, por ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem documentação fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo (infrações 6 e 7); ii) recolhimento a menor do ICMS por antecipação, referente às aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (infração 8), e iii) multa de 1% do valor comercial das mercadorias não tributáveis entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal (infração 9), cuja impugnação ocorreu de forma aglutinada, limitando-se a aduzir que aproximadamente recolheu o ICMS no valor total de R\$14.597.480,00, o que, segundo o defendente, reforça que não há qualquer falta de recolhimento de tributo, como também que não há que se falar em falta de recolhimento do ICMS na transferência entre filiais, há de se ressaltar que, mais uma vez o sujeito passivo apresenta suas razões de defesa de forma genérica e sem especificar alguma inconsistência nos levantamentos fiscais produzidos.*

*Saliente-se que as infrações 6 e 7, resultam da constatação de diferenças de entradas de calçados sem documento fiscal, cuja espécie de mercadoria sujeita-se ao regime de Substituição Tributária, como apurado na auditoria de estoque nos exercícios de 2012 a 2014, conforme arquivos em mídia eletrônica intitulados: “Demonstrativo Estoque ICMS Solidariedade” e “Demonstrativo Estoque ICMS Antecipação Tributária”, cujas considerações técnicas já foram esgotadas no item anterior, em razão da responsabilidade solidária do adquirente/autuado pelo pagamento do imposto, devido pelo fornecedor das mercadorias remetidas sem documentação fiscal, prevista no art. 6º, IV, da Lei nº 7.014/96, como também da antecipação tributária das operações subsequentes, de obrigação do próprio autuado, conforme previsto no art. 23, II, da citada lei, ao adquirir mercadoria sujeita a substituição tributária sem documentação fiscal, conforme apurado na auditoria de estoque. Infrações subsistentes.*

*Já a infração 8 decorre do ICMS antecipação tributária, recolhido a menos pelo autuado, relativo às notas fiscais especificadas no “Demonstrativo Entradas Antecipação Total”, considerando-se os valores já recolhidos pelo próprio contribuinte, conforme previsto no art. 23, II, da Lei nº 7.014/96, sendo contraditória a alegação*

*de defesa de que “não há que se falar em falta de recolhimento do ICMS na transferência...”, uma vez que, no caso em tela, não se exige o imposto sobre a operação de transferência, como faz crer o autuado, mas, sim, o ICMS antecipação tributária, relativa às operações internas e subsequentes no Estado da Bahia. Sendo assim, como os valores recolhidos pelo autuado já tinham sido considerados no levantamento fiscal e, mesmo assim, perduraram as diferenças apontadas na exação, considero subsistente a infração 8.*

*Quanto à infração 9, nada foi dito no conjunto defensivo apresentado em relação às infrações 6 a 9, razão de considera-la subsistente ao invocar os artigos 142 e 143 do RPAF, os quais determinam:*

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

*Por fim, deixo de apreciar a alegação para redução da multa aplicada, por ser abusiva e ter efeito confiscatório, por não ter competência este colegiado para tal análise, nos termos do art. 125, I, da Lei nº 3.956/81.*

*Do exposto, voto PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, no valor de R\$566.566,23, em razão da redução parcial da quarta infração, conforme o demonstrativo abaixo:*  
[...]

No Recurso Voluntário interposto, (fls. 354 a 388) o recorrente inicialmente comenta a autuação, impugnação, julgamento em primeira instância, tempestividade do Recurso, afirmando que a Decisão deve ser reformada conforme passou a expor.

No tocante a infração 1, relativa à utilização indevido de crédito de ICMS, afirma que se trata de mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação, cuja operação subsequente teria encerrado a fase de tributação. Porém, tendo escriturados os créditos fiscais, não utilizou o tratamento como substituto tributário, e em obediência ao princípio da Não-Cumulatividade, compensou o crédito fiscal com o débito do ICMS na operação posterior.

Cita doutrinadores e transcreve o art. 19 da LC 87/96 que trata da não cumulatividade e afirma que não há plausibilidade em negar o crédito fiscal, se houve tributação na operação de saída.

Quanto a infração 3, exigindo valor de R\$ 42.327,75 relativo a suposto recolhimento a menor de ICMS em “operações com ECF – Erro de Cálculo (carga x base) Demonstrativo analítico”, afirma que a metodologia utilizada está equivocada, visto que os cálculos não se coadunam com a realidade, de acordo com planilha às fls. 361 a 365, por amostragem, referente a diversos itens constantes do CD enviado pela fiscalização.

Afirma que nas planilhas elaboradas pela fiscalização, a multiplicação da alíquota pela base de cálculo resulta em diferenças de centavos que entende serem aceitáveis, diante das regras de arredondamento estabelecida no Convênio ICMS 85/91, com arredondamento em duas casas decimais. Alega que houve afronta a diversos princípios, do devido processo legal, da verdade material (art. 5º, LV da CF).

Relativamente à infração 5, ressalta que atua no segmento do comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, comercializando expressiva variedade de produtos, que são cadastrados utilizando subclassificação, com códigos de tamanhos P, M e G, a exemplo de blusa, diversas cores diferentes, gerando uma infinidade de registros com números próximos a 2.000.000.

Exemplifica situações que ocorre de *desprendimento da etiqueta da mercadoria; roubos, troca de etiquetas* que provoca saídas com códigos diversos, *mas que não gera nenhum prejuízo ao Fisco, pois todas as saídas são feitas através emissão de cupom emitidos pelos ECF's, autorizados e lacrados, inclusive com recebimento por meio de cartão de crédito/débito próprio ou de terceiros, não havendo qualquer possibilidade de ocorrer venda sem documento fiscal.*

Aduz que no caso de furto, seria identificado através de inventário físico das mercadorias, o que ocorre anualmente e que as inconsistências ocasionadas pela troca do código podem ser demonstradas pela apreciação da prova pericial, denegada em Decisão não unânime.

Entende que para a autuação ser consistente, deveria considerar os códigos das mercadorias,

relatório consolidado por produto, com a mesma descrição, verificando o saldo de cada um deles, para se afirmar que houve realmente omissão de saída de determinado produto.

Quanto às infrações 6 (responsável solidário), 7 (antecipação tributária), 8 (recolhimento a menos – ICMS-ST) e 9 (entrada de mercadoria sem registro), argumenta que apesar de ter sido exigido ICMS relativo à omissão de entrada e ICMS-ST, no período de 2012 a 2014 recolheu aos cofres do Estado da Bahia, ICMS aproximado de R\$14.597.480,00, valores expressivos que reforçam inexistir qualquer falta de recolhimento de tributo, conforme planilha às fls. 373 a 375.

Argumenta que em relação às operações de transferência de mercadorias entre suas filiais (Natal/Salvador), não há ICMS a exigir diante do pacífico entendimento manifestado pelo STJ (Súmula 166), visto que não há circulação de mercadoria, no sentido mercantil, que dê ensejo à hipótese de incidência de ICMS. Cita jurisprudência (REsp 1.125.133/SP).

Ressalta que alguns Estados questionaram a Súmula 166, após a edição da LC 87/96, por haver previsão expressa no art. 12 da citada LC, bem como, a incidência nas operações interestaduais, dado o princípio de autonomia dos estabelecimentos, porém foram rechaçadas todas essas alegações conforme Decisões cuja ementa transcreveu (fls. 378/381), RESP 1.125.133/SP; AgRg no AREsp 69931/RS; AgRg no Ag 1.068.651/SC; REsp 772.891/RJ; AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ; AgRg no EDcl do REsp 1127106 / RJ.

Ressalta que o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia reiterando o entendimento de que não há fato gerador do ICMS quando há o simples deslocamento de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular conforme julgado proferido pela 2ª Câmara Cível do TJ BA na *Apelação n.º 0323677-51.2012.8.05.0001*.

Conclui que no presente caso é injusta a autuação que exige ICMS relativo a operações de transferências de mercadorias dos Centros de Distribuição localizados em Natal/RN e Bahia.

Quanto à multa aplicada de 60% do valor do crédito fiscal, manifesta que é abusiva, excessiva, revela-se punitiva, caracterizando um tributo disfarçado, violando o princípio da proporcionalidade, configurando um verdadeiro confisco, que é vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal.

Transcreve o art. 113, §3º do CTN que trata de multas e penalidades decorrentes de obrigações acessórias que se convertem em principal, que se justifica quando houver dolo, fraude ou conluio, fato que não ocorreu. Transcreve texto de doutrinadores e julgamento da ADIN 551/91 e Decisão do CARF 19515.000427/2010-16 que afastaram multas aplicadas com efeito de confisco. Requer o afastamento da multa de 60% aplicada.

Por fim, requer Provimento do Recurso Voluntário, com reforma da Decisão e cancelamento do Auto de Infração.

## VOTO

No Recurso Voluntário interposto observo que foram reapresentados, na sua quase totalidade os argumentos da defesa inicial.

Preliminarmente, quanto à nulidade suscitada de forma genérica de que o Auto de Infração afronta diversos preceitos legais e ser contrário a posições jurisprudenciais e doutrina, observo que conforme apreciado na Decisão da primeira instância, as infrações foram descritas de forma clara, com suporte em demonstrativos, indicação dos dispositivos legais infringidos e tipificação das multas aplicadas, obedecendo ao devido processo legal. Também, foi apresentada defesa relativa a oito das nove infrações, inclusive acatado parte dos argumentos relativo à infração 4, que culminou no julgamento pela sua procedência em parte, o que demonstra ter o contribuinte entendido e se defendido do que foi acusado, inexistindo qualquer impedimento ao exercício do contraditório.

No mérito, com relação à infração 1, quanto ao argumento de que escriturou os créditos fiscais, das mercadorias adquiridas que eram submetida ao regime de substituição tributária, mas

tributou normalmente nas operações subsequentes, constato que a Decisão da primeira instância fundamentou que:

- a) O art. 29, §4º, II, da Lei nº 7.014/96, veda a utilização de crédito fiscal relativo a mercadoria entrada no estabelecimento, quando a operação de saída subsequente não for tributada, no caso, fase de tributação encerrada;
- b) O art. 42, §1º, da Lei nº 7.014/96, prevê que, no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, *comprovemente*, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso “II” do art. 42 desta mesma Lei.

Concluiu que deixou de aplicar o previsto no art. 42, §1º, da Lei nº 7.014/96, ou seja, afastar a exigência do imposto e manter a aplicação da multa, em razão de “o apelante não comprovou documentalmente sua alegação de tributação nas saídas do estabelecimento”.

Pelo exposto, tendo a Decisão da Primeira Instância apreciado de tal forma, no Recurso interposto, o sujeito passivo não juntou qualquer documento para comprovar o argumento de que tributou as mercadorias objeto da autuação em operação subsequente.

Por isso, não acolho o argumento apresentado, ficando mantida a Decisão pela procedência da infração 1.

No que se refere à infração 3, o recorrente afirma que os valores exigidos decorre de erro equivocado na metodologia aplicada pela fiscalização, que não considerou o arredondamento de dois dígitos, conforme planilha às fls. 361 a 365.

Observe que este argumento foi apresentado na impugnação inicial e apreciado na Decisão da primeira instância “*em relação à tese de defesa de que trata de arredondamento dos valores tributados, observa-se que não se confirma, pois, não são centavos, mas, sim, dezenas de centavos e até de unidade da moeda (R\$1,39), o que denota não se justificar a alegação*” (fl. 330).

Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que:

- A) Em diversos meses foram exigidos valores pouco relevantes, a exemplo do mês de janeiro/2012 que totalizou R\$7,51. Entretanto, no demonstrativo analítico de fl. 61, constata-se que o primeiro item (lenço Wollens) foi indicado base de cálculo de (a) R\$1.137,51 e valor calculado de R\$193,25 (b) enquanto a fiscalização apurou valor de R\$193,38 (c) gerando diferença de R\$0,13. O produto da base de cálculo x alíquota resulta em valor de R\$193,38, o que demonstra o acerto da fiscalização.
- B) Quanto às inconsistências apontadas na Tabela às fls. 361/365, verifico que a mesma foi apresentada na defesa inicial, a exemplo do produto Toalha de Banho Louro Dohler. A tabela apresentada no Recurso à fl. 361 é a cópia da apresentada na defesa à fl. 217, que abaixo reproduzo.

Data	CFOP	Código	Descrição	Carga TribInf	VIBcIcms	VLIcms Inf	VLIcms Aud	Diferença	RIACHUELO análise Cálculo constante na Infração 03		
									Recalculo	Recalculo da diferença	inconsistência fiscalização
31/03/2012	5102	7346778	TOALHA BANHO LOURO DOHLER	17	1.963,26	333,58	404,41	70,83	333,75	0,17	- 70,66

Com relação a estas inconsistências, verifico que na informação fiscal a autuante esclareceu (fls. 261/262) que o Registro C495 do resumo mensal do SPED, indica valor do item de R\$2.378,90 como “valor do item” e valor de R\$2.378,90 como “valor da base de cálculo”, não tendo indicado qualquer valor de desconto que justificasse a redução da base de cálculo, diferente da situação alegada pelo contribuinte de que as diferenças trata se de arredondamento. Logo com relação a esta alegação, contato que a base de cálculo de R\$2.378,90 multiplicado por 17% resulta em valor de R\$404,41 que foi o indicado no demonstrativo original, tendo a empresa indicado valor de R\$333,75 o que gerou a diferença exigida de R\$70,66.

Após a informação fiscal, foi acostado às fls. 272 a 285, os demonstrativos refeitos (fls. 61 a 98), cujos arquivos foram gravados na mídia à fl. 202 e entregue mediante recibo ao sujeito passivo (fls. 203 a 207), tendo o mesmo se manifestado às fls. 210 a 244.

Como no Recurso ora interposto, o sujeito passivo reapresentou os mesmos demonstrativos da defesa, sem contestar a informação fiscal e fundamentação da Decisão proferida pela 6ª JF, entendendo que as incorreções contidas no demonstrativo original (fls. 61 a 98) foram corrigidas e suprimidas, e o fato comunicado ao sujeito passivo, tendo sido fornecido no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de dez dias para sobre eles se manifestar, em conformidade com o disposto no art. 18, §1º do RPAF/BA.

Não tendo o recorrente apresentado qualquer argumento ou fato novo para fazer prova quanto aos demonstrativos corrigidos, à reapresentação no Recurso do mesmo demonstrativo que foi apresentado na defesa configura simples negativa de cometimento da infração, o que não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, nos termos do art. 143 do RPAF/BA. Por isso fica mantida a Decisão pela Procedência da infração 3.

Quanto à infração 5, o recorrente argumenta que comercializa uma variedade expressiva de artigos de vestuário e acessórios, com inúmeros códigos de produtos cadastrados e subclassificados, com tamanhos diferentes (P, M e G) o que gera inconsistências na operacionalidade de comercialização (perda/troca de *etiquetas, roubos, etc*) e que a fiscalização deveria considerar a consolidação de códigos por produto.

Com relação a esses argumentos a Decisão da Primeira Instância apreciou que os “Demonstrativo\_Estoque\_Omissões Saída”, gravado em mídia (fl. 202) indica os estoques iniciais e finais, entradas e saídas *por espécie de mercadorias*, identificadas por códigos e o contribuinte, limitou-se a negar a infração, sem apresentar provas consistentes.

No que se refere a esse argumento, com relação a atividade econômica, é razoável o argumento levando em consideração a quantidade de itens comercializados em lojas de departamentos. Entretanto, conforme fundamentado na Decisão da primeira instância, o levantamento fiscal é feito com base nos dados constantes dos livros e documentos fiscais devidamente escriturados, ou seja, quantidades de mercadorias com códigos próprios atribuídos pelo contribuinte, registrados nos inventários (inicial e final), bem como nas notas fiscais de entradas e de saídas (incluído cupons fiscais). O roteiro de auditoria é efetuado em consonância com os procedimentos previstos na Portaria nº 445/98. Portanto, obedece ao devido processo legal.

Observo que tendo sido exigido o ICMS em decorrência da constatação da omissão de saídas ou entrada de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento quantitativo, foi facultado ao contribuinte, comprovar quais quantidades teriam sido supostamente indicadas de forma incorreta nos demonstrativos elaborados pelos autuantes. Entendo que ocorrendo perdas e avarias no ato da comercialização de mercadorias, o contribuinte deve efetuar o lançamento fiscal e contábil, para promover a baixa nos seus estoques ou provisão para perda.

Consequentemente as quantidades ficam ajustadas, o que não causa repercussão no levantamento quantitativo dos estoques. Como o autuado não apresentou provas materiais de suas alegações, não pode ser acolhido à argumentação defensiva de que não foram considerados os erros que supostamente provocaram inconsistências no controle dos estoques.

Quanto ao argumento de que a fiscalização deveria consolidar o levantamento fiscal por produto com a mesma descrição, conforme apreciado anteriormente, o levantamento fiscal foi feito por códigos de itens de mercadorias, como previsto na Port. 445/98. Observo que em determinadas situações específicas, este Conselho de Fazenda no saneamento de processos, tem consolidado o levantamento por produtos com a mesma descrição, isso quando o contribuinte apresenta demonstrativos próprios para contrapor o elaborado pela fiscalização, nas circunstâncias em que produtos com a mesma descrição, mas com códigos diferentes resultem em omissões de entrada e de saída. Porém, como o recorrente apresentou apenas a alegação de que o levantamento fiscal deveria consolidar produtos com a mesma descrição, mas não apresentou qualquer



demonstrativo que justificasse a adoção desse procedimento, não é razoável acatar tal argumento.

Assim sendo, considero correta a Decisão fundamentando que caso a empresa identifique as falhas nos seus controles internos (trocas de etiquetas, de códigos, sinistros, roubo, perecimento, etc.), existe previsão na legislação contábil e fiscal para promover os ajustes entre o estoque físico e contábil, mediante emissão de documentos fiscal.

Com relação às infrações 6 (responsável solidário), 7 (antecipação tributária), 8 (recolhimento a menos – ICMS-ST) e 9 (entrada de mercadoria sem registro), o recorrente argumentou que:

- a) Efetuou recolhimento expressivo de ICMS nos exercícios de 2012 a 2014 (R\$14.597.480,00);
- b) Não há incidência de ICMS em relação às operações de transferência de mercadorias entre suas filiais (Natal/Salvador), conforme Súmula nº 166 do STJ e jurisprudência;
- c) Decisão do TJ-BA reiterou o entendimento de que não há fato gerador do ICMS nas operações de transferência de mercadoria (*Apelação n.º 0323677-51.2012.8.05.0001*).

No que se refere à alegação de que efetuou recolhimento expressivo de ICMS, nos exercícios fiscalizados (2012 a 2014) observo que o imposto que o contribuinte escriturou regularmente as operações, apurou o imposto e promoveu o recolhimento, não o exime da homologação no prazo decadencial. Já o imposto e multa aplicada, relativo às infrações 6 a 9, referem-se a operações que não foram registradas e cabe ao contribuinte fazer prova no processo para elidir as infrações das quais foi acusado e o imposto recolhido regularmente não configura prova de não cometimento das infrações.

Neste caso, as infrações 6 e 7 decorrem de apuração de omissão de entrada de mercadorias apurado mediante levantamento quantitativo de estoques (calçados: sapato, tênis, chinelo, sapatilhas), conforme demonstrativos de fls. 140 a 146.

Consequentemente foi exigido ICMS devido por solidariedade na infração 6 (aquisição de mercadorias desacompanhada de documento fiscal (art. 6º, IV, da Lei nº 7.014/96) e em se tratando de mercadorias sujeita ao regime de Substituição Tributária, exigido na infração 7 o imposto devido por antecipação previsto na no art. 23, II, da citada Lei.

Pelo exposto, estando às infrações suportadas em levantamento fiscal que apurou omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, não há pertinência aos argumentos apresentados de não incidência relativa a operações de transferência (Súmula 166 do STJ), bem como do entendimento sobre a mesma matéria da Decisão proferida pelo TJ-BA (*Apelação n.º 0323677-51.2012.8.05.0001*), visto que não tendo registrado a entrada das mercadorias, não pode se identificar se foram originárias de operação de transferências.

Assim sendo, fica mantida a Decisão pela Procedência das infrações 6 e 7.

No tocante à infração 8, acusa recolhimento a menos do ICMS antecipação tributária, referente a mercadorias adquiridas em Estado não signatário de Protocolos de ICMS.

Verifica-se que conforme *notas fiscais relacionadas nos demonstrativos* de fls. 156 a 180, a fiscalização apurou o ICMS-ST total devido no mês e deduziu o valor recolhido pela empresa.

Tomando por exemplo o mês de janeiro/12, foi apurado valor devido de R\$24.685,35 e recolhido pela empresa o valor de R\$19.068,26, o que resultou em diferença devida de R\$5.617,09.

Pelo exposto, constata-se que mesmo que tenha sido incluído na apuração do ICMS-ST os valores relativos a operações de transferências interestaduais (RGN/Bahia), a própria empresa destacou o ICMS nas notas fiscais de transferências e apurou o ICMS-ST devido por antecipação, conforme previsto no art. 23, II, da Lei nº 7.014/96.

Dessa forma, não tendo apresentado qualquer fato ou argumento de Direito que justifique a fundamentação contida na Decisão proferida pela 6ª JF, fica mantida a Procedência da infração 8, visto que o ICMS-ST é devido por antecipação relativo a entradas de mercadorias no

estabelecimento originário de outras unidades da Federação, sujeitas ao regime de substituição tributária.

Com relação à infração 9, acusa aplicação de multa de 1% sobre o valor das entradas de mercadorias no estabelecimento, sem o devido registro na escrita fiscal (fls. 181 a 194).

Diante do argumento defensivo de que não há incidência do ICMS sobre operações de transferência, observo que não foi exigido imposto nesta infração o que torna inócuo o argumento defensivo. E mesmo, que se tratasse de operações de transferências, o contribuinte não está dispensado do cumprimento da obrigação acessória de escriturar os documentos fiscais relativos a mercadorias adquiridas, conforme disposto no art. 322 do RICMS/97 e artigos 217 e 247 do RICMS/2012.

Portanto, conforme apreciado na Decisão ora recorrida, subsiste a infração, tendo em vista que não foi apresentado qualquer prova de que as notas fiscais objeto da autuação tenham sido escriturados nos livros fiscais do estabelecimento autuado.

No que tange ao argumento de que as multas aplicadas são desproporcionais e confiscatórias, observo que as multa de 60% e 100% são previstas no art. 42, II, “d”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, portanto, são legais. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fls. 5 a 7), se atendido as condições estabelecidas no art. 45-A do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de até 100%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, pode não haver ônus da multa aplicada, ou ônus menor do que o percentual de 60% ou 100%, grafado no Auto de Infração.

Com relação à alegação de que a multa possui caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### **VOTO DIVERGENTE (Infração 8)**

Em que pese o voto do n. Conselheiro Relator, peço *venia* para discordar do seu entendimento quanto a aplicação da Súmula nº 166 do STJ.

O Recurso Voluntário foi interposto em face da Decisão da 6ª JF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lançado pelo suposto de nove infrações, dentre as quais o recolhimento a menos de ICMS por antecipação tributária, na qualidade do Sujeito Passivo por substituição (infração 08).

*Ab initio*, vejo que não há qualquer controvérsia quanto ao fato de as operações objeto da autuação se tratam da transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, ou seja, entre unidades de uma mesma empresa, situadas em outros Estados da Federação.

Em que pese o trabalho da fiscalização, entendo que cabe aplicar o quanto disposto na Súmula nº 166 do STJ.

É de notória sabença a existência de robusta doutrina, vários Pareceres de inúmeros juristas e diversos Acórdãos prolatados por Tribunais de Justiça Estaduais, inclusive pelo próprio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, que entendem não existir fato gerador do ICMS em operações entre estabelecimentos de mesmo titular.

Neste espeque, o Superior Tribunal de Justiça editou a sua Súmula nº 166, na qual percebe não existir fato gerador de ICMS quando houver mera transferência física de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo proprietário, pois, segundo sua inteligência, não ocorre o ato jurídico de aquisição da mercadoria, ou melhor, não há a mudança de titularidade que corresponda à circulação jurídica do bem.

Pois bem.

Tenho como certo que, no caso *sub examine*, também não pode haver a cobrança do ICMS, haja vista que a existência do tributo inexoravelmente se condiciona à circulação da mercadoria, o que não se subsume quando da ocorrência, apenas e tão-somente, da circulação física do bem.

Com efeito, é cediço que a atividade tributária do Estado se condiciona, por força da capacidade contributiva, a gravar situações que revelem riqueza, ou seja, dirige-se apenas aos signos presuntivos de riqueza. Nesse sentido, o ICMS só pode incidir quando haja transferência de titularidade, revelando o signo presuntivo de riqueza.

Em síntese, o indicativo de circulação da mercadoria que enseja a cobrança de ICMS não pode ser a mera circulação física, mas si a circulação econômica que, naturalmente, pressupõe numa circulação jurídica, refletindo a capacidade contributiva do adquirente.

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

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

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

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

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

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

*1. O deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato impositivo 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 imobilizado da fábrica do 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. MIN. LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010)*

Portanto, compreende que devem ser excluídos todos os valores referentes às transferências entre os estabelecimentos comerciais ou industriais, pertencentes ao mesmo grupo empresarial.

Pelo todo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar Improcedente a infração 08.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, 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 **279465.0017/15-7**, lavrado contra **LOJAS RIACHUELO S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$561.082,00**, acrescido das multas de 60% sobre R\$144.843,92 e 100% sobre R\$416.238,08, previstas no art. 42, incisos II, alíneas "a" e "d", VII, "a" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$5.484,23**, prevista no inciso XI, do mesmo diploma legal supracitado, com os acréscimos moratórios, conforme disciplina a Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Quanto a infração 8) – Conselheiros(as): Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Quanto a infração 8) – Conselheiro(as): Rodrigo Lauande Pimentel, Laís de Carvalho Silva e Valnei Freire Sousa.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL - VOTO DIVERGENTE  
(Quanto à infração 8)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS