

**PROCESSO** - A. I. N° 115484.0003/15-4  
**RECORRENTE** - LOJAS RENNER S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6<sup>a</sup> JJF n° 0010-06/16  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 21/12/2017

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

#### ACÓRDÃO CJF N° 0326-11/17

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Não comprovado o argumento de que foi dado tratamento de mercadorias submetidas ao regime normal e tributação nas operações de saídas. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** BENS DO ATIVO FIXO; **b)** MERCADORIA DESTINADA AO CONSUMO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A legislação tributária prevê a incidência do imposto nas operações transferências de mercadorias. Exigência legal. Mantida a Decisão recorrida. 3. 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. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Exigência do imposto sobre omissão de operações de saídas. Não comprovadas às alegações de que as operações sem emissão de documento fiscal tenham sido decorrente de quebras, furtos, etc. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA; **c)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária. Cabível a exigência do imposto por responsabilidade solidária relativa à aquisição de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal e também, o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio estabelecimento, apurado em função do valor acrescido. Não apresentado provas capazes de elidir as omissões apuradas. Infrações subsistentes. Mantida a Decisão. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Mantido o acolhimento da Decisão quanto ao afastamento de parte do imposto exigido nas infrações 2, 3 e 4, por serem contemplados com a Decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 6<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 13/06/2015, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, exigindo débito de R\$350.295,60, em razão do cometimento de oito infrações, sendo

objeto do recurso às infrações 1, 3, 4, 6, 7 e 8 que acusam:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária (2010 e 2011, conforme demonstrativos às fls. 34 e 40 a 89) - R\$6.294,40.
3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento (cf. fls. 34 e 205 a 244) - R\$31.516,10
4. Deixou de recolher ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento (2010), conforme demonstrativos às fls. 34 e 245 a 251 - R\$2.462,45.
6. 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 (2010 e 2011), levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis, conforme demonstrativos e relatórios de auditoria de estoque em CD-R, às fls. 34 e 268 a 307 - R\$200.268,79.
7. 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 (2010 e 2011), conforme demonstrativos e relatórios de auditoria de estoque em CD-R, às fls. 34 e 268 a 307 - R\$26.514,35.
8. 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 desacompanhadas 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 (2010 e 2011), conforme demonstrativos e relatórios de auditoria de estoque em CD-R, às fls. 34 e 268 a 307 - R\$15.089,04.

Na decisão proferida (fls. 1176 a 1183) a 6ª JJF inicialmente apreciou a prejudicial de mérito de decadência relativo às competências de janeiro a maio de 2010, inerentes às infrações 2, 3 e 4 fundamentando que se trata de recolhimento a menor do ICMS cujo lançamento é sujeito à homologação, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN, tendo em vista a revogação do art. 107-A do COTEB (Lei nº 3.956/81), quando da lavratura do Auto de Infração.

E que, não havendo a antecipação do pagamento nas demais exações, o Fisco não tem como conhecer a data do fato gerador e o prazo inicial da decadência será contado a partir do primeiro dia do ano seguinte em que o lançamento deveria ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, do CTN, motivo pelo qual não acolheu o argumento de serem alcançadas pelo prazo decadencial.

Ressaltou que o lançamento tem como suporte demonstrativos, constantes nos autos e em mídia eletrônica (CD-R), cujas cópias foram fornecidas ao contribuinte, preenchendo as formalidades legais previstas, sem violar o devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte.

Indeferiu o pedido de realização de perícia fiscal, por entender ser desnecessária em vista das provas produzidas e anexadas aos autos, a exemplo do roteiro de auditoria de estoques, cujas omissões apuradas poderiam ser comprovadas com documentos fiscais próprios. Por considerar suficientes para a formação de sua convicção e de verificar fatos vinculados à escrituração fiscal e comercial da empresa ou a documentos em sua posse e cuja prova poderia ter sido por ele juntada aos autos, indeferiu o pedido de revisão fiscal, nos termos do art. 147, II, “b”, do RPAF/BA.

No mérito, apreciou que:

*Quanto à primeira infração, na qual se exige o imposto decorrente da glosa de crédito da operação que deveria ter sido objeto de antecipação tributária na entrada das mercadorias, 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 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.*

Contudo, vislumbro que o apelante não comprovou documentalmente sua alegação de tributação nas saídas do estabelecimento e, mesmo se provada, tal conduta feriria ao princípio constitucional da legalidade, pois não lhe cabe, ao seu talante, interpretar a legislação e alterar tais conceitos. Em decorrência, resta prejudicada a análise das demais alegações de defesa, a exemplo de compensar o indébito fiscal com o valor reclamado, até porque tal compensação teria rito processual próprio e diverso do processo administrativo fiscal, como deseja o autuado.

Ainda assim, as autuantes, à fl. 153 dos autos, comprovam a saída de chinelo sem destaque de ICMS (F1), como deveria ser, pois teve sua fase de tributação encerrada, já que é a norma que determina o momento do pagamento e não o autuado. Item subsistente.

Inerente à infração 2, por não ter sido objeto de impugnação, em princípio seria procedente. Contudo, conforme já visto, em razão da apreciação da prejudicial de mérito da decadência, com exclusão dos valores atinentes aos períodos de janeiro a maio de 2010, remanescem R\$20.956,34.

No que diz respeito às infrações 3 e 4, referentes às exigências do ICMS decorrente do diferencial de alíquotas na aquisição interestadual de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento e ao ativo fixo, demonstradas às fls. 206 a 251 dos autos, tais exigências são devidas conforme previsto no art. 2º, IV, c/c §1º, da Lei nº 7.014/96, que estabelece a incidência do ICMS sobre a entrada 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, sendo 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; III) a validade jurídica da propriedade ou da posse do instrumento utilizado na prestação do serviço; IV) o cumprimento de exigências legais, regulamentares ou administrativas, referentes às operações ou prestações; V) o resultado financeiro obtido com a operação ou com a prestação do serviço, exceto o de comunicação, cuja negativa de aplicação da legislação nos falece competência, consoante determina o art. 125, III, do COTEB.

Em consequência, a alegação de que descabe as exigências nas operações de transferência, não elidem as acusações, sendo parcialmente subsistente a infração 3, no valor de R\$8.055,12, inerente aos meses de junho a outubro, após exclusão dos valores decaídos de janeiro a maio de 2010, como também subsistente em parte a infração 4, no valor de R\$2.311,72, inerente aos meses de março, junho e agosto, após exclusão do valor decaído de janeiro de 2010, por se tratar de exações, efetivamente, de recolhimento a menor do ICMS, como se pode comprovar às fls. 211 e 246 do PAF.

Quanto à infração 5, não compõe a lide, ao não ser impugnada, sendo subsistente.

Em relação à infração 6, na qual se constata saídas de mercadorias sem tributação, 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, consoantes diversos demonstrativos apensados aos autos e entregues ao sujeito passivo, 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 (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, nesta situação, 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 e a apensar inúmeras cópias de documentos (notas e livros fiscais) aos autos, 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 de 2010 e 2011.

Na verdade, a auditoria fiscal ao somar, relativo a uma determinada mercadoria e período, a quantidade do estoque inicial com a quantidade das entradas no exercício com notas fiscais e, do resultado apurado, subtrair a quantidade do estoque final existente (declarado pelo contribuinte no Registro de Inventário), determina a efetiva quantidade de saídas dessa mercadoria no período fiscalizado. Logo, hipoteticamente, se de dez blusas existentes no início do exercício, adquire cem novas blusas, passa-se a ter cento e dez blusas; contudo, no final do exercício, se só restam vinte blusas, inevitavelmente, saíram noventa blusas do estabelecimento, haja vista, a inexistência de documentação comprovando perdas, furtos, etc. Em seguida, a partir da apuração da quantidade das saídas efetivas ou reais do estabelecimento, no caso do nosso exemplo de 90 blusas, é comparada com as quantidades das saídas com notas fiscais, no mesmo exercício, apurando-se as diferenças quantitativas saídas sem nota fiscal e, consequentemente, sem oferecer à tributação.

Como as alegações defensivas encontram-se sem a devida comprovação documental e não tendo o sujeito passivo demonstrado à existência de qualquer fato modificativo ou equívoco cometido pelo autuante, entendendo insuficientes às razões de defesa para elidir a acusação fiscal, a qual, repita-se, está fundamentada em demonstrativos onde constam números apurados na escrita do contribuinte, inclusive fornecidos pelo próprio à SEFAZ, através dos arquivos SINTEGRA (Registro 50, 54, 75, 60M, 60R), os quais discriminam os estoques e as operações de entradas e saídas de mercadorias com notas e cupons fiscais, cujos dados, segundo a autuante, foram confrontados com a documentação fiscal e os dados contidos na memória fiscal dos equipamentos Emissor de Cupom Fiscal, cujas diferenças, por si só, caracterizam a omissão de saídas de mercadorias sem pagamento do ICMS e não por presunção, como alega o autuado, razão de manter subsistente a infração 6.

Inerente à alegação de ser a multa aplicada de 100% confiscatória, há de se salientar que é a penalidade prevista na hipótese legal, conforme art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, ao caso concreto, falecendo de competência esta Junta de Julgamento Fiscal para análise acerca da constitucionalidade da legislação.

Quanto às infrações 7 e 8, 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 2010/2011 e demonstrado às fls. 90 a 244 do PAF.

Portanto, ao contrário do que diz o apelante, as exigências da responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto, devido pelo fornecedor das mercadorias remetidas sem documentação fiscal (infração 7), e da antecipação tributária das operações subsequentes (infração 8), de obrigação do próprio autuado, em razão da constatação de entradas de calçados sem documentação fiscal apurada na auditoria de estoque, não se confundem e muito menos são obrigações acessórias à sexta infração, a qual se refere à omissão de saídas de diversas mercadorias, porém, não a calçado, mercadoria esta objeto da sétima e oitava infrações, por se tratarem de exações decorrentes da antecipação tributária, de responsabilidade da própria autuada, prevista no art. 23, II, da Lei nº 7.014/96, e da responsabilidade solidária da adquirente pelo pagamento do ICMS devido pelo fornecedor, prevista no art. 6º, IV, da citada lei, ao adquirir mercadoria sujeita a substituição tributária sem documentação fiscal, conforme apurado na auditoria de estoque. Itens subsistentes.

Quanto às penalidades aplicadas às aludidas infrações 7 e 8, as mesmas estão corretas, sendo, respectivamente, 100% e 60%, nos termos previstos nos incisos II, “d”, e III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, não se podendo afirmar acerca da origem das mercadorias, se tratam de aquisição a terceiro ou por transferência, como alega o deficiente, pois entraram sem documentação fiscal.

Do exposto, por considerar as razões de defesa insuficientes para elidir a acusação fiscal, voto pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$318.222,37, em razão da decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo aos valores de: i) janeiro a maio, inerentes às infrações 2 e 3, e ii) janeiro da infração 4, cujas exações passam a ser, respectivamente, R\$20.956,34; R\$8.055,12 e R\$2.311,72.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 1196 a 1246), o recorrente comenta as infrações, pagamento de “quatro das mesmas”, ressalta que foi acolhida em parte a preliminar de mérito de decadência, e que a Decisão deve ser reformada conforme passou a expor, reproduzindo na sua quase totalidade os argumentos da defesa (fls. 319 a 367).

Quanto à infração 1 (glosa de crédito de ICMS objeto de antecipação tributária), transcreve o art. 97, IV, “b” e art. 356 do RICMS/97 e afirma que foram cometidos dois equívocos (i) por não enquadrar no regime de antecipação de imposto devido por substituição tributária e (ii) desconsiderar que recolhe de forma antecipada o tributo a ser destacado na operação subsequente conforme disposto no art. 352-A (ICMS antecipação parcial).

Afirma que em vez “*No caso dos fatos da Infração nº. 09, por um equívoco, a Recorrente deixou de enquadrar as mercadorias no regime de antecipação tributária*” e em vez de utilizar o CFOP 2.409 (transferência para comercialização com mercadoria no regime de ST) utilizou o CFOP 2152 (transferências a serem comercializadas).

Argumenta que não tendo feito a antecipação tributária nos termos dos artigos 61, IX; 125, II do RICMS/97, que trata do ICMS antecipação parcial, procedeu a revenda ao consumidor final com destaque do imposto, utilizando o crédito fiscal da aquisição.

Afirma que a fiscalização exigiu crédito fiscal indevido com enquadramento no art. 97, IV e 356 do RICMS/97, mas o fato de ter se equivocado na identificação das mercadorias, não elimina o direito de utilizar o crédito fiscal que foi compensado com o imposto destacado nas vendas, em obediência ao princípio da não cumulatividade (art. 155 da CF).

Argumenta que “*se não for completamente destituída a Infração nº 09*”, requer a compensação

do débito de ICMS que foi devidamente recolhido erroneamente na operação de revenda, reduzindo-se parcialmente a exação.

No tocante às infrações 3 e 4 (diferença de alíquota de uso/consumo e ativo permanente) ressalta que foi exigido o imposto sobre as operações de *transferência* interestadual de bens destinados ao uso ou consumo e ao ativo fixo.

Transcreve a legislação do enquadramento (art. 1º, §2º do RICMS/BA), texto de doutrinadores e Súmula nº 166 do STJ, para reforçar o seu posicionamento de que não incidência de ICMS sobre as operações de transferências de mercadorias, por não configurar “circulação de mercadorias”.

Ressalta que na situação presente, são operações que envolvem transferências de mercadorias localizadas em centros de distribuição localizados no Estado de São Paulo, que não constitui fato gerador do ICMS, motivo pelo qual requer a declaração de improcedência destas infrações.

Relativamente à infração 6 (omissão de saídas), discorre sobre a presunção e ausência de provas efetiva de ocorrência do fato gerador, ressaltando que no caso foram apuradas as omissões por meio de levantamento fiscal com base no cotejo das quantidades registradas no livro Registro de Inventário e os arquivos magnéticos do SINTEGRA, mas que as discrepâncias encontradas podem decorrer de outros fatos que não a mera saída de mercadoria sem emissão de documento fiscal.

Discorre sobre os procedimentos adotados no roteiro de auditoria de estoques, em que pode resultar em (i) fluxo regular ( $EI + ENT = SAI + EF$ ), omissões de saídas ( $SAI + EF < EI + ENT$ ) ou omissão de entrada ( $S + EF > EI + ENT$ ), apresentado quadro demonstrativos de produtos como gravatas sortida, azul/lisa e azul/listradas e resume que:

- a) Tanto a omissão de entrada quanto de saídas, são na prática presunções de omissão de saídas que resultam na cobrança do ICMS;
- b) Ocorrem fatos que geram as diferenças de estoques nas operações realizadas por estabelecimentos comerciais que não configuram omissão de saídas (perdas, quebras, furto, roubo, extravio, etc.) visto que são normais nesta atividade;
- c) Carece de prova material a prova da omissão, em atendimento aos princípios da verdade material e da razoabilidade;
- d) O RICMS/BA, no seu art. 100, V prevê o estorno do crédito em decorrência de várias ocorrências de saídas (perdas, quebra anormal, furto, roubo, extravio), que são normais na sua atividade de acordo com pesquisa feita pela Fundação Instituto de Administração da USP (fls. 1223 a 1226) a exemplo de trocas de mercadorias; compra de pacotes; vendas de produtos sem etiqueta, não podendo ser ignorado seus efeitos sobre os estoques;

Diz que a fiscalização estadual foi insensível a ocorrência de quebras de estoque, dentro de uma margem de normalidade, que não ensejam estorno de crédito, conforme Acórdão TATE 11.989/95-5 (PE) e julgamento pela 2ª CJF/CONSEF do AI 019860.028/97 (fl. 1228), além de outras Decisões proferida pelo CARF da Receita Federal.

Reitera o pedido de realização de perícia “*no tocante aos procedimentos da empresa atinentes ao controle de saídas do estoque (vendas a consumidor final)*”, para certificar a comprovação dos fatos narrados, nos termos do art. 140 do RPAF/BA, do que indica assistente técnico e quesitos (fls. 1231/1232).

Argumenta que a multa de 100% aplicada sobre o ICMS exigido é inconstitucional e assume caráter confiscatório nos termos da Decisão do julgamento da ADI 551-1/RJ; RE 748257/RJ/2013; AI 607.616-AgR/RJ; RE 657372/RS/2013 e ADI 1075-MC/DF por se revelar desproporcional, conforme entendimento também, de doutrinadores.

Quanto à infração 7 (responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto de mercadorias adquiridas sem documentação fiscal), transcreve o art. 39 do RICMS/97, aduz que a única diferença entre as infrações 2 e 3, referem-se a origem da mercadoria que é de terceiros e foi remetida pelo estabelecimento próprio da Renner localizado no Estado de São Paulo.

Entende que, na remota hipótese de subsistir a autuação, afastaria a exigência por incorreta tipificação, pois, por ser assemelhada à infração 2, e caso seja mantida, implica em nova tipificação sobre a multa aplicada de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

Contudo, não obstante a formulação desse pedido sucessivo aplica-se ao presente tópico, o mesmo raciocínio empregado em relação à infração “2” (8), ou seja, este tópico restará prejudicado se a infração “1” (6) for afastada, à medida que sua análise é acessória àquela.

Com relação à infração 8 (antecipação do ICMS sobre as entradas omitidas), transcreve os artigos do RICMS/BA (art. 61, IX, art. 125, II e 352-A), indicados no enquadramento, bem como o art. 10, I, “b” da Port. 445/98 que disciplina a aplicação do roteiro de auditoria de estoques e argumenta que no caso de exigência do ICMS-ST por antecipação no regime de substituição tributária, deve ser adicionado o valor acrescido, aplicando a alíquota interna “*apenas sobre o valor acrescido, deduzindo o crédito fiscal da operação*”.

Atenta que a infração 2 apura omissão de entrada inexistente, sendo acessória à infração 1, o que deve ser considerado para fins de julgamento.

Por fim, requer suspensão da exigibilidade do crédito tributário; deferimento do pedido da produção de prova pericial; abatimento do ICMS cobrado pela glosa de crédito fiscal (infração 1); inexistência do fato gerador da diferença de alíquota de ICMS, nas operações de transferências; reconhecimento de ocorrência de perdas nas infrações 6 e 8, e a inconstitucionalidade da multa de 100% aplicada; à infração 7, reconhecida a atipicidade entre os fatos fiscalizados e a norma que prevê a responsabilidade solidária, reduzindo-se a multa de 100% para 60%.

O Conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel devolveu o processo para redistribuição face ao seu afastamento do CONSEF (fls. 1250).

## VOTO

Inicialmente ressalto que no Recurso Voluntário interposto, o recorrente atentou que foi acolhida a prejudicial de mérito de decadência na Decisão proferida pela primeira instância, motivo pelo qual não será apreciada.

No mérito, constato que foram reapresentadas na sua quase totalidade os argumentos da defesa.

No tocante à infração 1, que acusa utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, foi alegado que:

- As mercadorias não enquadram no regime de substituição tributária;
- Foi desconsiderado o recolhimento do imposto da operação subsequente (art. 352-A do RICMS/97), tendo sido dado tratamento de tributação normal.

Conforme fundamentado na Decisão proferida pela 6ª JJF, o sujeito passivo não comprovou documentalmente a tributação nas saídas do estabelecimento, o que ensejaria a aplicação da multa de 60% prevista no art. 42, II, “d” c/c o §1º da Lei nº 7.014/96, com o afastamento da exigência do ICMS-ST.

Por sua vez, o levantamento fiscal às fls. 42 a 56 indica aquisições de sandálias, chinelos..., que são enquadados no regime de substituição tributária (calçados - art. 353, item 32 do RICMS/97). Já as cópias dos cupons fiscais acostados às fls. 153, 198 e 199 indica que estes produtos deram saídas sem destaque de ICMS (F1), ou seja, com sua fase de tributação encerrada.

Não tendo o recorrente apresentado outras provas contra o argumento de que os produtos não se enquadram no regime de substituição tributária e que tributou na saída, considero correta a Decisão fundamentando que é vedado a utilização do crédito referente à operação com mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, conforme previsto no art. 29, §4º, inciso II, da Lei nº 7.014/96. Fica mantida a Decisão pela Procedência da infração 1.

Quanto às infrações 3 e 4 (diferença de alíquota de uso/consumo e ativo permanente), o sujeito

passivo argumenta que o imposto exigido refere-se a operações de *transferências* interestaduais e que de acordo com a doutrina e jurisprudência (Súmula nº 166 do STJ), não há incidência de ICMS sobre estas operações, por não configurar “circulação de mercadorias”.

Conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, o art. 2º, IV, c/c §1º, da Lei nº 7.014/96 estabelece a incidência do ICMS sobre a entrada de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual, quando forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente.

Quanto ao argumento de que não há incidência do ICMS nas operações de transferências de mercadorias (Súmula nº 166/STJ), verifico que conforme apreciado na Decisão ora recorrida, a LC 87/96 ampara tal exigência, ou seja, a Constituição Federal estabeleceu competências aos Estados para instituir o ICMS (art. 155, § 2º, XII, “i” e 146, III, “a”) e o disposto no art. 146, III, “a” do mesmo diploma legal, determina que cabe a lei complementar estabelecer normas gerais, em relação aos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Na situação presente, conforme disposto no art. 12, I da citada Lei Complementar “*considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento... da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*”, cuja base de cálculo é estabelecida no art. 13, I da LC 87/96. Logo, mesmo que existam decisões de Tribunais Superiores, em sede de Recurso Especial repetitivo (art. 543-C do CPC), repercussão geral ou sumulados, formam jurisprudências no âmbito do Poder Judiciário, mas não possuem caráter vinculante que determine a sua aplicação no âmbito administrativo, diante do princípio da legalidade.

Ressalte-se ainda, que o estabelecimento remetente tributou as operações de transferências, a exemplo da NF 17.123 (fl. 405) emitida por filial estabelecida no Estado de São Paulo.

Dessa forma, concluo que o lançamento tem suporte legal, visto que obedece a hierarquia tributária (CF, LC 87/96 e Lei nº 7.014/96), motivo pelo qual não acolho o argumento de que não há incidência do ICMS nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.

Fica mantida a Decisão pela Procedência em Parte das infrações 3 e 4, tendo em vista que parte dos valores exigidos foram afastados diante do acolhimento da prejudicial de decadência.

No que se refere à infração 6 (omissão de saídas), o recursista alega que o imposto exigido por meio de presunção de omissão de saídas, decorre de diferenças de estoques nas operações realizadas (perdas, quebras, furto, roubo, extravio, venda sem etiqueta, etc.) e que não configuram omissão de saídas. Requer a realização de perícia fiscal para comprovar o alegado.

Na situação presente, o levantamento quantitativo de estoque (fls. 269 a 296) indica as quantidades de produtos existentes nos estoques inicial e final registrados no livro de Inventário, as quantidades que deram entrada no estabelecimento, consignadas em notas fiscais escrituradas no livro de Registro de Entrada e que deram saídas, registradas no livro de Registro de Saída.

Portanto, a apuração da omissão de saída de mercadorias teve como suporte os dados consignados nas notas fiscais e livros regularmente escriturados, que apontaram a omissão objeto de exigência do ICMS (artigos 201, 124, 218, 323, 331, 60, 50 do RICMS/97 c/c o art. 13, I da Port. 445/98).

Com relação ao pedido de realização de perícia fiscal, observo que conforme disposto no art. 150, II do RPAF/BA, entende-se por perícia a realização de vistoria ou exame de caráter técnico e especializado, a fim de se esclarecerem ou se evidenciarem certos fatos, a ser efetuada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o qual oferecerá afinal sua opinião, em face dos quesitos formulados.

Logo, na situação em questão a solicitação do recorrente objetiva a verificar dados contidos em livros e documentos fiscais que ele mesmo registrou, sem apresentar prova de que há erro no levantamento fiscal. Logo, considero desnecessária a perícia requisitada, em vista das provas contidas no levantamento fiscal, consoante dispõe o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99. Fica indeferido o pedido formulado pelo defendant para a realização de perícia fiscal.

No mérito, quanto ao argumento de que as inconsistências apontadas pela fiscalização decorrem

das operações de comercialização, observo que a Decisão ora recorrida fundamentou que o roteiro de auditoria de estoque identifica por código os diversos produtos, consignados nos estoques inicial e final, e movimentação de entradas e saídas com indicação dos documentos fiscais pertinentes (notas fiscais e cupons fiscais – arquivos SINTEGRA Reg. 50, 54, 75, 60M, 60R).

Tendo a fiscalização elaborado levantamento fiscal no qual apurou que as quantidades de mercadorias que deram saídas no período fiscalizado, somadas ao estoque final foi inferior à quantidade das entradas e do estoque inicial, configura omissão de saída de mercadorias e consequentemente a exigência do ICMS, cujo procedimento fiscal é previsto no art. 13, I da Port. 445/1998.

Caberia ao recorrente indicar possíveis inconsistências no levantamento fiscal, quanto às quantidades indicadas no levantamento fiscal, no estoque inicial ou final, nas notas fiscais de entradas e de saídas, para fazer prova de que não ocorreu a infração apontada (omissão de saídas).

Quanto ao argumento de que exercendo atividade de comercialização ocorre perdas, quebras, furtos, observo que, conforme fundamentado na Decisão recorrida, o levantamento fiscal é feito com base nos dados dos documentos fiscais (notas fiscais de entrada e saída) e dos estoques (inicial e final) escriturados na contabilidade do estabelecimento autuado. E caso ocorram quebras, perdas, furtos, tais ocorrências sendo identificadas deve ser ajustadas para adequar o estoque físico ao estoque contábil. Tomando por exemplo o produto com código 500403818 – Gravata com sortida, o demonstrativo à fl. 271 indica entrada de 111 unidades que somada ao estoque inicial de 51 totaliza 162 unidades e saída de 155 unidades e estoque final de 5 unidades, o que resulta em omissão de saída de 5 unidades.

Como foi exigido imposto relativo à omissão de saída, caso a empresa tivesse identificados saídas não registradas em decorrência de furtos, no momento da elaboração do inventário (estoque final) poderia identificar diferença entre as quantidades físicas existentes nos estoques e confrontar com o estoque contábil. Caso identificasse diferenças entre o estoque físico e contábil, deveria promover os ajustes, mediante emissão de documentos fiscais e fazer a contabilização.

Não tendo apresentado qualquer prova de inconsistências do levantamento fiscal, implica em simples negativa de cometimento da infração nos termos do art. 143 do RPAF/BA, o que não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Pelo exposto, não tendo oferecido qualquer fato ou argumento novo, considero correta a fundamentação da Decisão pela Procedência da infração 6.

As infrações 7 e 8 decorrem também de auditoria de estoques, nas quais foram apuradas omissão de entrada de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sendo exigido ICMS devido por responsabilidade solidária (aquisição de mercadorias sem documentação fiscal) e imposto devido por antecipação referente a operações subsequentes.

O recorrente repreSENTA o argumento de que as mercadorias objeto da autuação, como ocorreu nas infrações 2 e 3, referem-se a mercadoria remetida por transferência de estabelecimento da própria empresa localizado no Estado de São Paulo e aplica-se o mesmo raciocínio empregado em relação à infração “2” (8), ou seja, este tópico restará prejudicado se a infração “1” (6) for afastada, à medida que sua análise é acessória àquela.

Conforme apreciado na Decisão proferida pela Primeira Instância, na infração 7 foi apurado omissão de *entradas* de calçados, mercadoria submetida ao regime de substituição tributária, nos exercícios de 2010/2011 (fls. 90 a 244), o que implicou na exigência do ICMS devido por responsabilidade tributária (art. 39, V do RICMS/97) e o ICMS-ST devido relativo às operações subsequentes (art. 322 do RICMS/97 c/c o art. 10, I, “b” da Port. 445/1998).

Inicialmente cabe ressaltar que como apreciado nas infrações 3 e 4, há incidência do ICMS e ocorrem os fatos geradores nas operações de transferências de mercadorias (art. 2º, IV, c/c §1º, da Lei nº 7.014/96; art. 13, I da LC 87/96).

Também, conforme apreciado pela 6ª JJF, não há correlação destas infrações com a infração 2, que exige ICMS recolhido a menos em decorrência de aplicação de alíquota diversa e da mesma forma, com a infração 6, que exige ICMS em decorrência de apuração de omissão de entrada de mercadorias submetidas ao regime normal de tributação e o imposto foi exigido por meio de presunção legal.

No caso das infrações 7 e 8, o imposto exigido decorre de apuração de omissão de entrada de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária (calçados), cujo ICMS exigido foi respectivamente de responsabilidade solidária (aquisição de mercadorias sem documentação fiscal - art. 6º, IV, da Lei nº 7.014/96) e da antecipação tributária das operações subsequentes cuja responsabilidade é do próprio estabelecimento autuado (art. 23, II, da Lei nº 7.014/96).

Pelo exposto, não tendo apresentado provas quanto às omissões de entradas de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relativo às infrações 7 e 8, nem existindo correlação com as infrações 2 e 6, considero correta a fundamentação da Decisão recorrida, ficando mantida a Procedência das infrações 7 e 8.

Por fim, quanto aos argumentos de que os porcentuais das multas aplicadas de 60% e 100% possuem caráter confiscatório e é constitucional, observo que às penalidades aplicadas estão previstas nos incisos II, “d”, e III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, portanto são legais.

Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é constitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/BA (Dec.7.629/99), não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária.

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **VOTO DISCORDANTE (Infrações 3, 4, 7 e 8)**

Em que pese a bem fundamentada Decisão proferida pelo i. Relator, peço vênia para discordar do posicionamento adotado nas infrações 3, 4, 7 e 8 pelas razões que passo a expor:

No tocante às infrações 3 e 4 (diferença de alíquota de uso/consumo e ativo permanente), foi exigido o imposto sobre as operações de transferência interestadual de bens destinados ao uso ou consumo e ao ativo fixo.

Conforme os documentos apresentados, trata-se de operações que envolvem transferências de mercadorias localizadas em centros de distribuição localizados no Estado de São Paulo.

Como estamos diante de meras transferências entre estabelecimentos de um mesmo titular, tais operações não constituem fato gerador do ICMS, motivo pelo entendo pela improcedência de ambas as infrações.

Quanto às infrações 7 e 8, a autuação está a exigir ICMS devido por responsabilidade solidária (aquisição de mercadorias sem documentação fiscal) e imposto devido por antecipação referente a operações subsequentes.

Conforme apresentado pelo recorrente, as mercadorias objeto da autuação, referem se a mercadoria remetida por transferência de estabelecimento da própria empresa localizado no Estado de São Paulo.

Pois bem.

Conforme já dito acima, reitero 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 Carraza *“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.**

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, 10<sup>a</sup> 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, por quanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio.

(Precedentes: REsp 77048/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/1995, DJ 11/03/1996; REsp 43057/SP, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/06/1994, DJ 27/06/1994) 7. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1125133/SP, Rel. 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 1<sup>a</sup> 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 IMPÕE SUA ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS.**

**AGRADO 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 destinem 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 incontestável 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 3, 4, 7 e 8, acompanhando o i. Relator nas demais infrações.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 115484.0003/15-4, lavrado contra **LOJAS RENNER S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$279.489,76**, acrescido das multas de 60% sobre R\$52.706,62 e 100% sobre R\$226.783,14, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” “d”, “f”; III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$38.732,61**, prevista no inciso II, “d”, c/c §1º, do art. 42 da supracitada lei, com os acréscimos moratórios, conforme disciplina a Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infrações 3, 4, 7 e 8) – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Edvaldo Almeida dos Santos, Ildemar José Landin, Valnei Sousa Freire e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DISCORDANTE (Infrações 3, 4, 7 e 8) – Conselheira: Laís de Carvalho Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de novembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DISCORDANTE  
(Infrações 3, 4, 7 e 8)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS