

A. I. Nº - 269200.3020/16-0  
AUTUADO - GAZIN IND. E COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.  
AUTUANTE - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA  
ORIGEM - IFEP NORTE – FEIRA DE SANTANA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 17.07.2017

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0113-04/17

**EMENTA:** ICMS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS, CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. TRANSFERÊNCIAS INTERNAS DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular não ocasiona mudança de titularidade da mercadoria ou bem, considerando, sobretudo, que as transferências ocorreram no âmbito do próprio Estado da Bahia, não resultando, desta maneira, qualquer prejuízo ao erário estadual, já que o débito que ocasionalmente gerado e que iria onerar o estabelecimento do remetente seria automaticamente compensado com o crédito a ser efetivado pelo estabelecimento receptor. Entendimento predominante no STJ e em consonância com a orientação jurídica emanada da PGE/PROFIS através do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência foi expedido em 07/12/2016 objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$122.164,02, mais multa de 60%, em decorrência da seguinte acusação: “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.” Foi acrescentado que: “Contribuinte deu saídas de mercadorias tributadas em operações de transferências internas, sem destaque do imposto no documento fiscal. Vide demonstrativos Anexo 04”.

O autuado em sua defesa, fls. 13 a 18, pontuou, em síntese, o que segue:

Alega, inicialmente, a insubsistência do Auto de Infração em razão das operações que deram causa ao lançamento se encontrarem amparadas pelo Art. 3º-G do Decreto nº 7799/00, consoante parecer final da SEFAZ emitido no processo nº 05365620134 (ANEXO III), cuja transcrição da norma regulamentar assim se apresenta:

*Artigo 3º-G. Nas saídas interestaduais de mercadorias comercializadas por meio de internet ou telemarketing, destinadas a consumidor final, pessoa física ou jurídica não contribuinte do ICMS, fica concedido crédito presumido de forma que a carga tributária seja equivalente a 2% (dois por cento) do valor da operação de saída, vedada a utilização do crédito relativo a operação de entrada.*

*(...) § 3º - É permitido o funcionamento do estabelecimento que comercializa via internet ou telemarketing no mesmo endereço de outro estabelecimento da mesma empresa ou do mesmo grupo econômico, sendo que:*



I - o estabelecimento que comercializa via internet ou telemarketing não poderá dispor de estoque próprio e as entradas de mercadorias devem estar vinculadas às suas subseqüentes saídas;

II - nas saídas internas para o estabelecimento que comercializa via internet ou telemarketing fica dispensado o lançamento e o pagamento do imposto referente a operação própria, ficando vedada a manutenção de crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações, exceto em relação ao imposto retido ou antecipado que eventualmente tenha sido cobrado nas referidas entradas”.

Cita, em seguida, que a situação acima é justamente seu caso, signatário de Termo de Acordo com o Estado da Bahia e que se constitui como estabelecimento dedicado exclusivamente a vendas via internet.

Diz que parte substancial das transferências internas objeto do Auto de Infração consistem em remessas ao Centro de Distribuição (CNPJ nº 77941490015349) a título de devolução decorrente do cancelamento de vendas realizadas via internet, sendo que, por força do disposto no inciso II do § 3º do art. 3º-G do Dec. 7799/00, não há exigência de ICMS na remessa ao estabelecimento *e-commerce* e, por igual razão, é incabível a exigência do imposto na devolução de mercadoria decorrente de venda cancelada.

Pondera que tratam-se de operações destituídas de relevância econômica que justifiquem a exigência do imposto e se a operação anterior tivesse sido tributada, caberia, na devolução, o destaque do imposto com a mesma alíquota e base de cálculo, sem prejuízo da apropriação do crédito da operação anterior, neutralizando-se, assim, o efeito tributário da venda cancelada, sustentando que, no caso, como não houve tributação na etapa anterior, descabe exigência de imposto na devolução da mercadoria. Cita entendimento constante em resposta de consulta formulada à Sefaz/SP a este respeito.

Menciona que, de outro lado verificou, em levantamento interno destinado a investigar a procedência da autuação, que houve algumas operações diretas entre o estabelecimento situado no Estado do Paraná (matriz) e a filial *e-commerce* (estabelecimento impugnante – CNPJ nº 77941490025301), sendo que, neste ponto, procede, em parte, a exigência fiscal, mas não nos valores buscados no auto de infração.

A este respeito diz que tais operações foram submetidas, no cálculo fiscal, ao ICMS com a alíquota de 17% (operação interna), sem incluir na conta os valores relativos aos créditos passíveis de apropriação nas entradas, já que, nestes casos, recebeu as mercadorias oriundas do Estado do Paraná com alíquota de ICMS de 7% (crédito), efetuando vendas de *e-commerce* com alíquota de ICMS 17% (débito), perfazendo assim a apuração do ICMS na sistemática de débito e crédito. Desta maneira e observada a sistemática de apuração do ICMS, deveria ter sido aplicada a alíquota final de 10% e não 17% como pretendido pelo Fisco, ou - implicando no mesmo resultado – ser considerado o crédito passível de apropriação na entrada das mercadorias.

Conclui pugnando que seja dado provimento à presente impugnação, com o cancelamento da exigência vertida no Auto de Infração nº 2692003020-16-0, nos termos da fundamentação acima, reservando-se o direito de apresentar novas provas documentais, caso necessárias ao melhor esclarecimento do quanto aqui alegado.

Protesta, ao final, pela notificação pessoal do subscritor Dr. Leonardo Sperb de Paola, em relação a quaisquer atos ou decisões relativas ao processo, que poderá ser feita no endereço: Rua Jaime Balão, 331, CEP 80040-340, Curitiba-Paraná, telefone (41)3223-4059, e-mail [publicacoes@dpadv.com.br](mailto:publicacoes@dpadv.com.br).

O autuante prestou Informação Fiscal, fls. 23 a 29, onde após algumas considerações iniciais, teceu comentários acerca das normas tributárias constantes do art. 3º-G e incisos, do Decreto nº 7.799/00, as quais a autuada está submetida.



Destaca que, em primeiro lugar, a beneficiária do regime tem que operar exclusivamente com vendas pela internet ou telemarketing, e não pode possuir estoque próprio, uma vez que todas as entradas têm que estar vinculadas a uma saída de mercadoria, existindo ainda duas possibilidades: o destinatário pode estar localizado no estado da Bahia, operações que devem ocorrer com tributação normal, com débito e crédito pelas alíquotas vigentes em cada operação, e, também, as saídas podem ser interestaduais. Neste caso, o contribuinte pode utilizar de crédito presumido de forma que a carga tributária final da operação resulte em 2%, destacando, por fim, que em ambas as situações, as operações tem que ser com consumidores finais, quer sejam pessoas físicas ou jurídicas.

Após outras incursões acerca da legislação pertinente a matéria em foco, assevera que qualquer remessa da e-commerce que não seja para consumidores finais localizados em outras unidades da Federação deva ser realizada segundo o regime normal de tributação, qualquer que seja sua natureza.

Assim, entende que a devolução de mercadoria, uma vez que obrigaria a e-commerce de remetê-las para outro estabelecimento seu, por ser vedada a manutenção própria de estoques, esta deveria ocorrer com o aproveitamento do crédito pela entrada em devolução e com o débito pela transferência delas em sua filial de regime normal do imposto, ao tempo em que, da mesma forma, caso a e-commerce tenha adquirido mercadoria e remetido para sua filial neste estado, a tributação teria que obedecer ao regime normal do imposto, por meio de débitos e créditos, respeitando-se o princípio constitucional da não-cumulatividade.

Nesta linha de entendimento diz que não vislumbra qualquer possibilidade de retificação da autuação, já que as remessas elencadas nos demonstrativos de débito ANEXO 04 teriam que obedecer ao regime normal de tributação, ou seja, com destaque do imposto, calculado a alíquota interna vigente. Mantém a autuação na sua integralidade.

Discorda do pedido de notificação pessoal formulado pelo autuado quanto ao encaminhamento de notificações processuais ao seu preposto, e pugna pela Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Apesar da discussão travada nestes autos acerca de operações realizadas por estabelecimento *e-commerce*, vejo que a questão fundamental que deve ser aqui enfrentada se refere a acusação de que o autuado praticou operações tributáveis considerando-as como não tributáveis. Neste contexto, o autuante definiu que tais operações se referem a **saídas de mercadorias em operações de transferências internas**, sem destaque do imposto no documento fiscal.

Portanto, neste voto, irei me ater exclusivamente as operações de saídas a título de transferências internas, sobre as quais foi exigido o tributo.

Assim é que, a este respeito, a PGE/PROFIS, por intermédio do Ofício nº 42/2016 deu conhecimento ao Senhor Presidente deste órgão julgador, que promoveu a uniformização de sua orientação jurídica acerca de alguns temas, dentre estes a questão envolvendo transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular

Com isso, foi editado pela PGE/PROFIS o “***Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0***” que firmou o seguinte entendimento: “**Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular**”, consolidando, assim, o entendimento jurídico do Estado da Bahia em relação a este tema.

É certo que no caso de transferência – remessa de mercadorias ou bens entre estabelecimentos do mesmo titular –, cumpre observar que esta remessa, em princípio, não seria uma operação, haja vista que ninguém pode efetuar uma operação consigo próprio. No direito comum os diversos estabelecimentos de um mesmo titular constituem uma só pessoa. E também perante o imposto de renda isto é inquestionável.

É sabido, também, que no âmbito do ICMS os estabelecimentos são autônomos (art. 11, § 3º, II, da



Lei Complementar nº 87/96), enquanto que esta autonomia é também prevista pelo art. 12, I, da mesma lei complementar, ao estabelecer que o fato gerador do ICMS se considera ocorrido no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Entretanto e por outro ângulo, fica evidente que a transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular não ocasiona mudança da titularidade da mercadoria ou bem, considerando, sobretudo, que as transferências ocorreram no âmbito do próprio Estado da Bahia, não resultado, desta maneira, qualquer prejuízo ao erário estadual, já que, o débito que ocasionalmente iria onerar o estabelecimento do remetente seria automaticamente compensado com o crédito a ser efetivado pelo estabelecimento do recebedor.

E este tem sido o entendimento prevalente no STJ conforme se constata através da Decisão emanada do Resp. nº 772.881/RJ cuja ementa transcrevo abaixo:

**RECURSO ESPECIAL Nº 772.891 - RJ (2005/0132562-0)**

**RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX**

**RECORRENTE : ESTADO DO RIO DE JANEIRO**

**PROCURADOR : MÁRCIO LEAL E OUTROS**

**RECORRIDO : GILLETTE DO BRASIL LTDA**

**ADVOGADO : TÚLIO FREITAS DO EGITO COELHO E OUTROS**

**EMENTA**

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE BENS DO ATIVO FIXO ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR (FILIAL E MATRIZ). NÃO CONSTITUIÇÃO DO FATO GERADOR. RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ARTIGO 166, DO CTN. PROVA DA NÃO REPERCUSSÃO DO ENCARGO FINANCEIRO. INEXISTÊNCIA. COMPENSAÇÃO NA ESCRITA FISCAL REGULADA POR LEGISLAÇÃO LOCAL. ATENDIMENTO DOS REQUISITOS. INEXISTÊNCIA DE ÓBICE DA FAZENDA ESTADUAL AO CREDITAMENTO EFETUADO PELO CONTRIBUINTE. ACÓRDÃO CALCADO EM INTERPRETAÇÃO DE DIREITO LOCAL. SÚMULA 280/STF. APLICAÇÃO.*

Em conclusão, acolho o entendimento esposado através da orientação jurídica da PGE/PROFIS, acima mencionada, no sentido de que não incide o ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, e voto pela Improcedência do presente Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **2692003020/16-0** lavrado contra **GAZIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, em 04 de julho 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR