

A. I. Nº - 298958.0017/18-4  
AUTUADO - CENCONSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.  
AUTUANTE - JOSMAN FERREIRA CASAES  
ORIGEM - IFEP - DAT/NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 29.03.2019

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0027-05/19**

**EMENTA: ICMS.** 1. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO.

a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração 1 insubstancial. b) AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração 2 subsistente. c) SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. Infração 3 subsistente. d) DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIOR. Infração 4 subsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO. ENTRADAS DE MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração 5 subsistente. b) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração 6. Excluídas da exigência fiscal as operações realizadas com CFOP's 5152, 5405 e 5409. Transferências internas de mercadorias não mais tributadas pelo ICMS, conforme entendimento firmado em incidente de Uniformização da PGE. Retirada das operações em que o ICMS já se encontrava recolhido pelo regime de ST ocorrido em etapa anterior de circulação. Item parcialmente subsistente. 2. RECOLHIMENTO A MENOR. ALÍQUOTAS DIVERSAS. SAÍDAS DE MERCADORIAS. Infração 7. Excluídas da exigência fiscal as operações internas de transferência – CFOP 5152. Item parcialmente subsistente. c) DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. Infrações 8 e 9 não impugnadas. 3. MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS. a) OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL. Infração 10 parcialmente subsistente. b) OPERAÇÃO NÃO TRIBUTÁVEL. Infração 11 parcialmente subsistente. Exclusão dos documentos em que houve comprovação documental dos registros na escrita fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido pedido de remessa dos autos para revisão fiscal. Auto de Infração

**PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 27/09/2018, para exigir crédito tributário com ICMS e multas por descumprimento de obrigação acessória, no valor total de R\$260.445,12, através das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 (01.02.02) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Fato gerador ocorrido no mês de janeiro de 2014. Valor exigido: R\$131,68. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 2 (01.02.06) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária. Fatos geradores ocorridos nos

meses de janeiro a dezembro de 2014 e 2015. Valor exigido: R\$50.057,30. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 3 (01.02.26) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2014, março, maio, junho, agosto e dezembro de 2015. Valor exigido: R\$1.732,54. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 4 (01.02.41) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no(s) documento(s) fiscal(is). Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2014, janeiro a abril, outubro a dezembro de 2015. Valor exigido: R\$2.020,06. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 5 (01.05.03) – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2014, janeiro a abril, julho, a setembro, novembro e dezembro de 2015. Valor exigido: R\$46.292,62. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 6 (02.01.03) – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e de 2015. Valor exigido: R\$149.111,92. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 7 (03.02.02) – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e de 2015. Valor exigido: R\$5.399,80. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 8 (06.01.01) – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Fato gerador ocorrido no mês de junho de 2014. Valor exigido: R\$140,22. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 9 (06.02.01) – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Fatos geradores ocorridos nos meses de junho de 2014, setembro e novembro de 2015. Valor exigido: R\$568,38. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 10 (16.01.01) – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem(ns) ou serviço(s) sujeito(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e 2015. Valor exigido: R\$2.418,83, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 11 (16.01.02) – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(s) sem o devido registro na escrita fiscal. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e 2015. Valor exigido: R\$2.571,77, prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96;

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 27/09/2018, e ingressou com impugnação administrativa em 28/11/2018, fls. 29/49, em petição subscrita pelo representante da empresa devidamente habilitado, conforme procuração de fls. 51/54.

De início, relata os fatos da autuação e da tempestividade da impugnação, no qual foi notificada. Discorre em sua síntese preliminar de que algumas infrações exigem imposto em supostas vendas de mercadorias para outros contribuintes do ICMS. Explica que o autuado não realiza operações de venda para Contribuintes localizados no Estado da Bahia, mas tão somente opera transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica com atividades nesse Estado, não sendo sequer exigível o ICMS nessas operações.

Suscita nulidade quanto à inocorrência do fato gerador do ICMS devido a operações de transferência entre estabelecimento de mesmo contribuinte conforme preceitua a incidência da Súmula 166 do STJ. Ressalta que em relação às infrações 2, 3, 4, 5, 6 e 7 o Estado da Bahia cobra ICMS decorrente de operações de circulação de mercadoria realizadas entre estabelecimentos filiais da mesma pessoa jurídica.

Afirma que a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo não condiz com o fato gerador do ICMS previsto no ordenamento jurídico. Consigna que o Imposto incidente sobre o ICMS, encontra fulcro na Constituição Federal-CF, em seu artigo 155, II, § 2º e inciso XII, alíneas “a” e “d” (reproduz).

Verifica que a CF traçou a regra matriz de incidência do ICMS, determinando, expressamente, seu campo de incidência e dispondo que o imposto incidirá sobre as operações de circulação de mercadoria, bem como sobre a prestação de serviços de comunicação e de transporte entre municípios e estados. Acrescenta que no artigo 155, §2º, XII, a Carta Magna atribui à Lei Complementar a função de ditar as diretrizes gerais da regra matriz de incidência do ICMS, competindo a tal diploma legal a regulamentação do tributo em comento.

Diz ainda, que o ICMS é o imposto de competência estadual que gera o maior número de discussões a respeito de conflito de competência em matéria tributária, sendo causador de inúmeras guerras fiscais travadas entre os Estados membros da Federação. Transcreve o artigo 146, incisos I e III, alínea “a” com o intuito de pacificar eventuais conflitos de competência em matéria tributária.

Observa que o legislador constitucional, prevendo a possibilidade de existirem conflitos de competência entre os Estados, indicou o referido instrumento legal complementar como adequado para solucionar estes eventuais conflitos, bem como para estabelecer as normas gerais em matéria tributária. Destaca que todos os Estados-Membros devem observar os referidos dispositivos constitucionais para editarem as respectivas leis estaduais. E ainda como forma de deferência à Carta Magna, é imperioso que os legisladores estaduais observem também os preceitos da já mencionada Lei Complementar nº 87/1996 (“LC 87/96”), norma geral no tocante ao ICMS. Chama atenção para o teor do artigo 2º, inciso I da LC 87/96.

Disse que resta patente que o ordenamento jurídico pátrio expressamente prevê a incidência do ICMS sobre a circulação de mercadorias, além das hipóteses de prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação. Reitera que o Estado da Bahia pretende cobrar ICMS da Impugnante sobre operações de transferência de mercadoria realizadas entre seu estabelecimento e outra filial da mesma pessoa jurídica. Todavia, analisando-se detidamente a materialidade apontada, observa-se que improcede a pretensão estatal, uma vez que, diante da ausência de translação da propriedade da mercadoria que se pretende tributar, se torna inquestionável a não ocorrência do fato gerador do ICMS, fato imprescindível para a constituição e cobrança do referido imposto.

Sustenta que se verifica, no presente caso, a ausência de circulação de mercadoria, requisito imprescindível para ensejar a incidência do ICMS, razão pela qual inexistiu o fato gerador da exação, tendo como pressuposto inafastável para a incidência do ICMS, o que ocorre somente quando há a transferência da propriedade da mercadoria de uma pessoa jurídica para outra, sob qualquer título jurídico (compra e venda, doação, permuta e etc.), sendo irrelevante, para fins de ICMS, a mera circulação física ou econômica das mercadorias dentro do mesmo contribuinte. Cita e reproduz doutrina de Roque Antonio Carrazza; Geraldo Ataliba; José Eduardo Soares de MeloGeraldo Carmago Vidigal (CARRAZZA. Roque Antonio. *ICMS*. 10ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 39/57; ATALIBA, Geraldo. Núcleo de definição constitucional do ICM. RDT 25/111; DE MELO, José Eduardo Soares. Impostos Federais, Estaduais e Municipais. 4ª ed. revista e atualizada. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008. p. 54; VIDIGAL, Geraldo de Camargo. Conceito de circulação. RDP 2/38).

Reafirma que para a realização da circulação, necessária se faz a alteração da propriedade da mercadoria, uma vez que a circulação pressupõe que a mercadoria saia do poder da pessoa com

quem está passando a ser detida por outrem, ou seja, deve ocorrer, imprescindivelmente, a transmissão da titularidade.

Explica que a simples remessa de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica constitui uma mera movimentação sem a transferência da titularidade exercida sobre o bem, isto é, constitui fato atípico ao ICMS, na medida em que a propriedade segue inalterada. Transcreve a Súmula 166/STJ.

Observa que todas as “infrações” constantes do auto de infração lavrado pelo Estado da Bahia se referem a transferências de mercadorias realizadas entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, não sendo possível vislumbrar operação de circulação de mercadoria qualquer em tais hipóteses, eis que os bens remetidos às filiais estiverem, a todo tempo, sob a titularidade exclusividade da mesma pessoa jurídica.

Evidencia que o fato gerador de ICMS imputado à Impugnante pelo Estado da Bahia - circulação de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica - não ocorreu, uma vez que a titularidade das mercadorias em questão permaneceu incólume, não havendo que se cogitar o pagamento do imposto estadual.

Pede pelo reconhecimento da nulidade do Auto de Infração.

Colaciona jurisprudência dos tribunais pátrios (STF, AgReg no Recurso Extraordinário 1.063.312/RS, Relator Min. Edson Fachin, Segunda Turma, julgado em 07.12.2017/13; 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, SEGUNDATURMA, 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; STJ, AgRg no Recurso Especial nº 1.295.362/SC, Relatora Min. Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 12.04.2016, DJe de 19.04.2016; STJ, AgRg no Recurso Especial nº 1.295.362/SC, Relatora Min. Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 12.04.2016, DJe de 19.04.2016; TJ/BA, Agravo de Instrumento nº 0004093-98.2017.8.05.0000, Relatora Desa. Carmem Lúcia Santos Pinheiro, Quinta Câmara Cível, julgado em 30.05.2017) que corrobora com o posicionamento da nulidade e da Súmula 166. Por derradeiro, junta ainda reproduz decisões do CONSEF (Acórdão JJF nº 0193-05/16; Acórdão CJF nº 0224-12/17).

Rechaça o pedido de nulidade em relação às infrações 2 a 7, sustentando pelo cancelamento ante a inocorrência do fato gerador do imposto - previsto no artigo 155, II, da CF – nas meras circulações de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo, como entendem o STF, STJ e o CONSEF.

No mérito, passa a arguir as imputações.

Em relação à infração 1, explica que ao analisar o livro Registro de Apuração do ICMS do período autuado, encontrou o estorno do valor integral exigido na autuação, conforme demonstrado na tela através de cópia do RAICMS de 01/2014, de fl. 41 desta defesa. Requer a improcedência.

Quanto às infrações 2 e 3, disse que ao apurar o valor da exigência o Agente Fiscal não observou que diversas mercadorias foram efetivamente estornadas no livro Registro de Apuração, conforme demonstram os dados contidos na planilha formato Excel gravada no CD anexo, Doc. 3 da presente impugnação, no arquivo denominado “Defesa Infração 02” e “Defesa Infração 03”.

Esclarece novamente no mérito, que algumas das mercadorias que fazem a infração foram objeto de transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, fazendo cair por terra a pretensão de tributação levada a efeito pelo Agente Fiscal. Tais fatos também podem ser comprovados através da análise da planilha gravada no CD anexo (Doc. 3 – arquivos denominados “Defesa Infração 02” e “Defesa Infração 03”).

Assinala também que houve desconsideração das devoluções de vendas ocorridas no período, cujo suposto crédito indevido é igual ao montante de venda tributada na saída, fato que anula a exigência perpetrada pelo Fisco da Bahia, não gerando nenhum prejuízo ao erário público, sendo que, caso haja manutenção da cobrança, restará configurado o enriquecimento sem causa do Estado, o que não pode ser admitido, o que sustenta que as devoluções também pode ser extraída dos dados contidos na planilha formato excel gravada no CD anexo.

Para as infrações 4, 5, 6 e 7, consigna que o Agente Fiscal deixou de observar que algumas das mercadorias foram objeto de transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, fazendo cair por terra a pretensão de tributação levada a efeito pelo Agente Fiscal, haja vista a não incidência do ICMS em razão da não ocorrência de mercancia, sendo que podem ser comprovados através da análise da planilha formato excel gravada no CD anexo (Doc. 3 – arquivos denominados “Defesa Infração 04”, “Defesa Infração 05”, “Defesa Infração 06” e “Defesa Infração 07”).

Sustenta que também houve desconsideração das devoluções de vendas ocorridas no período, cujo suposto crédito indevido é igual ao montante de venda tributada na saída, fato que anula a exigência perpetrada pelo Fisco da Bahia, não gerando nenhum prejuízo ao erário público, assim, caso haja manutenção da cobrança, restará configurado o enriquecimento sem causa do Estado, o que não pode ser admitido.

Acrescenta que além do equívoco quanto a tributação de operações fora do campo de incidência do ICMS, a fiscalização também desconsiderou devoluções de vendas ocorridas no período. Destaca ainda que o levantamento fiscal considerou algumas mercadorias em duplicidade e mercadorias que fazem parte do regime de substituição tributária, as quais por óbvio, já tiveram o imposto recolhido anteriormente.

Diz que as mercadorias que estão incluídas na substituição tributária são iogurtes e salgadinhos industrializados, conforme disciplinado pelo Anexo I, 21 e 38, do RICMS do Estado da Bahia, sendo que a comprovação pode ser extraída dos dados contidos na planilha formato excel gravada no CD anexo (Doc. 3 – arquivo denominado “Defesa Infração 06”).

Nas infrações 8 e 9, refuta que ainda está levantando as informações da apuração e devido ao grande número de operações, o trabalho ainda está pendente de finalização. Em razão disso, pede vênia, em homenagem ao princípio da verdade material, para juntar informações e documentos de modo a comprovar a improcedência de tais infrações. Solicita a realização da diligência fiscal.

No que pertine às infrações 10 e 11, volta a dizer que o fiscal não observou que diversas mercadorias foram efetivamente escrituradas no Livro Registro de Entrada – LRE, conforme demonstram os dados contidos nas planilhas em formato excel gravadas no CD anexo (Doc. 3 – arquivos denominados “Defesa Infração 10” e “Defesa Infração 11”). E que diante da comprovação do equívoco cometido, torna-se imperiosa a necessidade de revisão da autuação.

Solicita a realização de diligência, nos termos do art. 137, I, ‘a’, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), que se faz extremamente necessária para demonstração da improcedência do auto de infração.

Esclarece que da análise quanto às transferências entre estabelecimento do mesmo contribuinte, restou claramente demonstrado que foram consideradas operações de transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, as quais estão fora do campo de incidência do ICMS. Logo, não há que se falar em ocorrência do fato gerador do ICMS, o que deve ser comprovado através da análise dos documentos fiscais de transferência objeto dessa autuação. Sendo assim, para demonstração de que as demais infrações foram devidamente escrituradas nos livros registro competentes e sofreram tributação de acordo com o determinado na legislação de regência, não havendo ausência de pagamento de imposto ou mesmo hipótese de incidência das multas aplicadas.

Apresenta os quesitos que deverão ser respondidos pelo Agente Fiscal responsável pela elaboração da diligência:

1. Confirmar se as transações de transferências que consubstanciaram a lavratura das infrações 2, 3, 4, 5, 6 e 7 do presente Auto de Infração foram realizadas entre contribuintes da mesma pessoa jurídica (Cencosud Brasil Comercial Ltda.)?
2. Com relação a infração 1, houve estorno do crédito no valor de R\$131,68 no livro Registro de Apuração?
3. Pela análise das demais planilhas anexadas à presente defesa, é possível confirmar o estorno dos créditos exigidos nas demais infrações que constituem o auto de infração?

Ao fim, pede e solicita:

- a) Da inocorrência do fato gerador do ICMS nas transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, o que por si só fulmina grande parte do Auto de Infração ora combatido;
- b) Da inobservância de estorno de créditos e da efetiva escrituração de mercadorias adquiridas pelo Contribuinte, o que faz cair por terra as acusações fiscais ora perpetradas;

Requer ainda que:

- A realização de Diligência Fiscal, através de Auditor Fiscal integrante da ASTEC do CONSEF, com exame das planilhas constantes do CD anexado à presente defesa (Doc. 3), dos documentos que serão disponibilizados na fase da diligência bem como dos quesitos apresentados linhas acima conforme previsão legal do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99);
- Após a diligência, requer que seja dado integral provimento à presente Impugnação Administrativa, com o consequente cancelamento do Auto de Infração.

Na informação fiscal, fls. 107/116, o autuante inicialmente reproduz as infrações, resume a peça defensiva e passa a arguir os fatos defensivos:

INFRAÇÃO 1 – o fiscal reconhece o equívoco após constatar que, efetivamente, houve o estorno do crédito fiscal no Livro Registro de Apuração do ICMS, acatamos os argumentos defensivos. Solicita a totalmente improcedência desta infração.

INFRAÇÃO 2 – verifica que a alegação frágil do autuado de que diversas mercadorias foram efetivamente estornadas no livro Registro de Apuração, no entanto, não apresentou qualquer comprovação destes estornos. Informar a impugnação que algumas mercadorias foram objeto de transferência entre estabelecimento da mesma pessoa jurídica e de devolução. Afirma o autuante que esta operação não lhe dá direito à utilização do crédito fiscal. Mantém o montante da infração.

INFRAÇÕES 3, 4 E 5 – observa que o autuado volta a alegar que diversas mercadorias foram efetivamente estornadas no Livro Registro de Apuração, sem no entanto apresentar qualquer comprovação destes estornos e que algumas mercadorias foram objeto de transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, e que houve desconsideração das devoluções de vendas ocorridas no período. Esclarece o fiscal que tanto as transferências quanto as devoluções, também são tributadas. Mantém a autuação destas infrações.

INFRAÇÕES 6 – alega o autuado que a fiscalização desconsiderou devoluções de vendas ocorridas no período e que alguns produtos fazem parte do regime da substituição tributária, como iogurtes e salgadinhos industrializados. O fiscal constatou que nas planilhas de débito que embasam esta Infração, o produto que a Autuada descreve como IOGURTE, em verdade, tratar-se de leite fermentado, o produto descrito como INSETICIDA, são aparelhos inseticidas elétricos, e os denominados salgados industrializados, não o são, como podemos constatar na coluna F (NCM), da referida planilha. Mantém a imputação.

INFRAÇÃO 7 – observou nesta infração que o autuado volta a alegar transferência interna entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica. Entretanto, postula que pode ser verificada nas planilhas gravadas em CD (anexada a este PAF), e que comprovam a existência do crédito

tributário, que a grande maioria das saídas se dá através de ECF, e não por transferências. Pede pela manutenção da infração.

INFRAÇÕES 8 E 9 – verifica que a autuada está levantando informações da apuração, e que devido ao grande número de operações, o trabalho está pendente de finalização. Pede pela manutenção destas infrações.

INFRAÇÕES 10 E 11:

Quanto à Infração 10, reconhece em parte as alegações da suplicante quanto às Notas Fiscais nºs 17428, 17934, 18039 e 2857473. Informa que foram excluídas desta da planilha de débito. Disse que manteve a cobrança quanto às demais notas fiscais de entrada não escrituradas e informa que anexou ao PAF novas planilhas de débito para esta Infração. Afirma que remanesce o montante de R\$2.388,95.

Também para a Infração 11, reconheceu em parte as alegações da suplicante quanto às Notas Fiscais nºs 2324, 2067, 10354, 2857466, 1641 e 3382386. Informa que foram excluídas da planilha de débito. Manteve a cobrança quanto às demais notas fiscais de entrada não escrituradas e informa que anexou ao PAF novas planilhas de débito para esta Infração. Afirma que remanesce o montante de R\$2.554,16.

Conclui acatando parcialmente as alegações defensivas. Solicita a Procedência Parcial do Auto de Infração no valor de R\$260.265,95.

## VOTO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/09/2018, é composto de 11 (onze) imputações, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão. O contribuinte foi cientificado do lançamento em 03/10/2018 e o período autuado abrangeu os fatos geradores ocorridos no intervalo temporal entre janeiro de 2014 e dezembro de 2015.

Inicialmente rejeito o pedido de remessa dos autos para realização de diligência fiscal, visto que se encontra nos **fólios** deste processo os elementos de prova necessários ao deslinde da presente lide tributária. Ademais, em se tratando de questões que envolvam a necessidade de prova documental, relacionada à comprovação de fatos existentes na escrita fiscal do contribuinte, o *ônus probandi* recai sobre a parte que alega o fato modificativo ou extintivo da obrigação conforme será melhor detalhado no exame de cada uma das imputações fiscais.

Pede o contribuinte, a nulificação do presente lançamento fiscal, ao argumento de que as operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa não configuram fato gerador do ICMS, conforme preceitua a Súmula 166 do STJ. Ressalta que em relação às infrações 2, 3, 4, 5, 6 e 7, o Estado da Bahia cobra ICMS decorrente de operações de circulação de mercadoria realizadas entre estabelecimentos filiais da mesma pessoa jurídica. Essa arguição de nulidade relacionada a inocorrência de fato gerador do imposto nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica é questão que tem pertinência com o mérito e será devidamente enfrentada no exame das respectivas infrações.

Passo doravante a enfrentar as questões de mérito suscitadas pelas partes no processo – defesa e autuante.

A Infração 01, trata da utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento. O autuante, na fase de informação fiscal, reconheceu a procedência das alegações defensivas, tendo identificado o estorno de crédito efetuado pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do ICMS (LRA), do mês de janeiro/2014, conforme se encontra atestado documentalmente à fl. 41 dos autos. Em decorrência da exclusão processada pelo autuante a partir da prova documental colacionada na peça de defesa, o item 01 é improcedente em sua totalidade.

As Infrações 02 e 03, serão analisadas em conjunto. Essas ocorrências contemplam, respectivamente, a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias

adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária e de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto.

Na peça defensiva, a defesa afirmou que autuante deixou de observar que algumas operações foram objeto de estorno no livro de Apuração do ICMS, e que houve a desconsideração das devoluções ocorridas no período alcançado pelo lançamento. Anexou planilha Excel, em mídia digital, visando comprovar suas alegações (CD anexo, doc. 3, fl. 102). A referida planilha não constituiu documento hábil e atestar os alegados estornos e as devoluções de mercadorias. Deveria o contribuinte, a exemplo do que se verificou na Infração 01, ter apresentado a prova documental vinculada a sua escrita para atestar os estornos e trazer ao PAF as notas fiscais de devoluções, para fins de comprovação do retorno das mercadorias aos seus fornecedores ou aos estabelecimentos remetentes. Tratando-se de fato desconstitutivo ou modificativo do lançamento, faz-se necessária a demonstração da sua ocorrência através de prova idônea, de natureza documental, ônus processual a cargo do contribuinte. Nesse sentido o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, determina em seus arts. 142 e 143, os seguintes comandos normativos:

*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.*

Não acato também as alegações defensivas no tocante à aplicação ao caso das disposições da Súmula 166 do STJ, que afasta a possibilidade de ocorrência de fato gerador do ICMS no simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte. Isto porque a infração em lide decorreu da apropriação de créditos indevidos e a evocação da Súmula 166 do STJ é inadequada para esta situação. No caso concreto, a acusação fiscal é de uso indevido de créditos sobre as entradas de mercadorias do regime da ST, com saídas subsequentes não mais tributadas. Nessa circunstância, independentemente da origem dos produtos, se interna ou interestadual, a autuada se apropriou de tais créditos. O remédio jurídico-fiscal adequado, para afastar essa acusação seria a comprovação dos competentes estornos de crédito, fato esse, que não foi elidido ou mesmo demonstrado pela defendant.

Pelas razões acima expostas, mantenho inalteradas as infrações 02 e 03.

Pelas mesmas razões expostas acima, no tocante às infrações 02 e 03, ficam mantidas as infrações 04 e 05, que se referem, respectivamente, à utilização indevida de crédito fiscal em decorrência de destaque a maior nos documentos fiscais e falta de estorno de crédito de ICMS por entradas de mercadorias com saídas subsequentes amparadas por redução da base de cálculo do imposto. Tratando-se de créditos mantidos de forma indevida na escrita fiscal, caberia ao contribuinte ter apresentado nos autos prova documental idônea, vinculada a sua escrita, para atestar os estornos e trazer ao PAF as notas fiscais de devoluções, para fins de comprovação do retorno das mercadorias com o correspondente lançamento do débito que anularia os valores indevidamente creditados. De igual modo, não há pertinência na alegação defensiva no tocante à Súmula 166 do STJ, vez que a autuação recaiu sobre créditos indevidos e sobre a falta de estorno de créditos do ICMS, passíveis de correção somente através dos correspondentes estornos. O fato dos créditos apropriados indevidamente terem origem em operações de transferências de estabelecimentos da mesma empresa, não legitima a manutenção dos mesmos na escrita fiscal da empresa autuada.

Portanto, ficam mantidas sem alteração as infrações 04 e 05.

Na INFRAÇÃO 06, que contém a imputação de falta de recolhimento do ICMS em razão do contribuinte ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, o autuante refutou as alegações defensivas.

A partir das planilhas anexas ao PAF, restou comprovado que a empresa autuada promoveu a saída de mercadorias tributadas sem a devida incidência do ICMS. Este fato ocorreu em relação às

operações de saídas que a autuada descreve como “iogurte”, mas que em verdade é leite fermentado e inseticida, pois se trata de aparelhos inseticidas elétricos, todos submetidos ao regime de tributação normal. Quanto ao produto salgadinhos industrializados, verifico que a partir da NCM 19059090 relacionada ao mesmo, se trata de mercadoria que não faz parte do rol das que estão submetidas ao regime de substituição tributária (ST). De fato a NCM indicada para o produto “salgadinho industrializado” não integra o rol de produtos da ST, listados no Anexo I do RICMS/12, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, submetendo-se, portanto, ao regime de tributação normal.

Ademais, o contribuinte não trouxe aos autos prova documental de que essa mercadoria já se encontrava com o imposto pago, de forma antecipada, seja por ação dos fornecedores ou através de recolhimento processado pelo próprio autuado.

Houve também por parte da defendant, o pedido de aplicação das disposições da Súmula 166 do STJ, nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos da empresa autuada. Sustenta a inocorrência de fatos geradores sobre essas operações.

No tocante à aplicação da Súmula 166 às operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, a regra contida na Lei do ICMS da Bahia, positivada no art. 4º, inc. I da Lei nº 7.014/96, é de que considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída da mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. Todavia essa regra foi objeto de nova interpretação, conforme será melhor detalhado linhas abaixo.

Observo ainda, que neste item da autuação, ficou constatado nas planilhas juntadas no CD de fl. 23, a existência de diversas operações de saídas de mercadorias processadas através de ECF – equipamento emissor de cupom fiscal, não oferecidas à tributação. Há também diversas operações de transferências, todas internas, ou seja, dentro do Estado da Bahia (CFOPs 5152 e 5409) e operações de saídas de mercadorias com ICMS já recolhido pelo regime de substituição tributária (CFOP 5405), que não devem ser mais tributadas nas etapas internas subsequentes de circulação.

As operações internas de transferências não são mais tributadas pelo ICMS, considerando o entendimento consolidado no Incidente de Uniformização PGE (Procuradoria Geral do Estado da Bahia) nº 2016.169506-0 com o seguinte teor: “*Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular*”. As operações objeto de lançamento de ofício para a cobrança de ICMS sobre as transferências internas não vem logrando êxito nas demandas submetidas aos tribunais superiores do país, de forma que a PGE vem orientando as instâncias administrativas de julgamento a não dar provimento a essas cobranças.

Aplicando o filtro na planilha EXCEL, constante do CD (mídia digital) anexado à fl. 23 dos autos, remanesce neste item da autuação tão somente as saídas através de ECF (CFOP 5102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros e CFOP 5202 – devolução de compras para comercialização). Ficam excluídas dessa exigência fiscal, as operações que foram realizadas através de emissão de documentos fiscais, com o CFOP 5152 (Transferências de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros); CFOP 5405 (Venda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído); e, CFOP 5409 (Transferências de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros em operação com mercadorias sujeita ao regime de substituição tributária). Em decorrência a infração 06 fica reduzida para a cifra R\$4.377,89, conforme demonstrativo de débito abaixo reproduzido:

Ocorrência	Vencimento	Multa	Val. Histórico	Val. Julgado
31/01/2014	09/02/2014	60%	8.339,70	99,94
28/02/2014	09/03/2014	60%	9.775,65	157,48
31/03/2014	09/02/2014	60%	8.085,04	201,99
30/04/2014	09/03/2014	60%	4.239,26	102,45

31/05/2014	09/04/2014	60%	3.866,84	176,60
30/06/2014	09/05/2014	60%	3.792,42	189,05
31/07/2014	09/06/2014	60%	4.244,89	178,89
31/08/2014	09/07/2014	60%	5.009,14	216,64
30/09/2014	09/08/2014	60%	3.897,48	241,52
31/10/2014	09/09/2014	60%	2.954,80	177,85
30/11/2014	09/10/2014	60%	4.093,49	125,68
31/12/2014	09/11/2014	60%	5.208,05	202,72
31/01/2015	09/12/2014	60%	29.850,89	551,86
28/02/2015	09/01/2015	60%	13.134,44	96,00
31/03/2015	09/02/2015	60%	6.883,61	150,13
30/04/2015	09/03/2015	60%	4.228,19	120,68
31/05/2015	09/04/2015	60%	5.810,89	115,80
31/07/2015	09/05/2015	60%	3.458,86	151,65
31/08/2015	09/06/2015	60%	3.073,01	132,57
30/09/2015	09/08/2015	60%	3.582,11	207,91
31/10/2015	09/09/2015	60%	4.869,65	234,22
30/11/2015	09/10/2015	60%	3.420,90	146,27
31/12/2015	09/11/2015	60%	7.292,61	399,99
TOTAL			149.111,92	4.377,89

A INFRAÇÃO 07 abrangeu a acusação de recolhimento a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Houve por parte da defendant, também neste item, o pedido de aplicação das disposições da Súmula 166 do STJ, nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos da empresa autuada. Sustenta a defesa a inocorrência de fatos geradores sobre essas operações.

Porém, neste item da autuação, foi constatada nas planilhas juntadas no CD de fl. 23, a existência de diversas operações de saídas de mercadorias processadas através de ECF – equipamento emissor de cupom fiscal - não oferecidas à tributação. Há também diversas operações de transferências, todas internas, ou seja, dentro do Estado da Bahia (CFOP 5152). As operações internas de transferências não são mais tributadas pelo ICMS, considerando o entendimento consolidado no Incidente de Uniformização PGE (Procuradoria Geral do Estado da Bahia) nº 2016.169506-0 com o seguinte teor: “*Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular*”. Tratando-se de exigência fiscal, no tocante à incidência do ICMS sobre as transferências internas, que não vem logrando êxito nas demandas submetidas aos tribunais superiores do país, a PGE vem orientando as instâncias administrativas de julgamento a não dar provimento a essas cobranças.

Aplicando o filtro na planilha EXCEL, constante do CD (mídia digital) anexada à fl. 23 dos autos, remanesce neste item da autuação tão somente as saídas através de ECF (CFOP 5102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros). Excluídas dessa cobrança as operações cujos documentos fiscais foram emitidos com CFOP 5152.

A infração 07 fica reduzida para a cifra R\$5.204,33, conforme demonstrativo de débito abaixo reproduzido:

Ocorrência	Vencimento	Multa	Val. Histórico	Val. Julgado
31/01/2014	09/02/2014	60%	943,89	943,89
28/02/2014	09/03/2014	60%	485,55	485,55
31/03/2014	09/04/2014	60%	92,80	92,80
30/04/2014	09/05/2014	60%	89,24	89,24

31/05/2014	09/06/2014	60%	161,85	161,85
30/06/2014	09/07/2014	60%	357,76	357,76
31/07/2014	09/08/2014	60%	183,64	183,64
31/08/2014	09/09/2014	60%	228,40	221,25
30/09/2014	09/10/2014	60%	318,98	318,98
31/10/2014	09/11/2014	60%	382,52	375,21
30/11/2014	09/12/2014	60%	382,48	382,48
31/12/2014	09/01/2015	60%	273,15	265,80
31/01/2015	09/02/2015	60%	229,98	229,98
28/02/2015	09/03/2015	60%	152,76	117,06
31/03/2015	09/04/2015	60%	135,04	135,04
30/04/2015	09/05/2015	60%	113,57	113,57
31/05/2015	09/06/2015	60%	124,78	124,78
31/07/2015	09/08/2015	60%	115,81	108,67
31/08/2015	09/09/2015	60%	116,94	112,21
30/09/2015	09/10/2015	60%	252,15	126,06
31/10/2015	09/11/2015	60%	66,75	66,75
30/11/2015	09/12/2015	60%	94,82	94,82
31/12/2015	09/01/2016	60%	96,94	96,94
TOTAL			5.399,80	5.204,33

Na INFRAÇÃO 08, foi imputado ao contribuinte a falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Ocorrência verificada no mês de junho 2014. Trata-se de infração em que o contribuinte declarou, na peça de impugnatória, que ainda está fazendo levantamento das informações para posterior apresentação das suas razões defensivas. Trata-se, portanto, de ocorrência não expressamente impugnada pelo sujeito passivo. Este item é totalmente procedente, no montante integral de R\$140,22, ficando inalterado o Demonstrativo de Débito do Auto de Infração.

Na INFRAÇÃO 09, a imputação é de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, e destinadas a uso do estabelecimento. Trata-se também de ocorrência não expressamente impugnada pelo sujeito passivo, visto que o mesmo declarou, na peça impugnatória, que ainda está fazendo levantamento das informações para posterior apresentação das suas razões defensivas. Este item é, também, totalmente procedente, no montante principal de R\$568,38, ficando inalterado o Demonstrativo de Débito do Auto de Infração.

Na INFRAÇÃO 10, relacionada ao descumprimento de obrigação acessória, o contribuinte deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens e serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. O autuante reconheceu parte das alegações defensivas quanto às Notas Fiscais de n°s 17428, 17934, 18039 e 2857473, visto que restou comprovado que esses documentos foram objeto de registro na escrita fiscal. Efetuadas as exclusões daqueles documentos fiscais, fica mantida a cobrança quanto às demais Notas Fiscais de Entrada, não escrituradas, de acordo com o que se encontra reproduzido nas planilhas, constantes do CD anexo (doc. fl. 118). Remanesceu para este item do A.I. o montante principal de R\$2.388,95, conforme demonstrativo de débito abaixo reproduzido:

MÊS	MULTA
Jan-14	5,54
Fev-14	30,91
Mar-14	39,40
Abr-14	18,68

Mai-14	63,51
Jun-14	62,39
Jul-14	47,34
Ago-14	87,09
Set-14	401,45
Out-14	137,20
Nov-14	48,80
Dez-14	25,73
Jan-15	35,32
Fev-15	103,76
Mar-15	143,26
Abr-15	29,72
Mai-15	48,49
Jun-15	162,35
Jul-15	37,59
Ago-15	77,09
Set-15	66,09
Out-15	45,29
Nov-15	562,61
Dez-15	109,34
<b>TOTAL</b>	<b>2.388,95</b>

Na INFRAÇÃO 11, também relacionada a descumprimento de obrigação acessória, o contribuinte deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Também para esta Infração, o autuante reconheceu parcialmente as alegações defensivas quanto às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 2324, 2067, 10354, 2857466, 1641 e 3382386, visto que restou comprovado que esses documentos foram objeto de registro na escrita fiscal. Efetuadas as exclusões daqueles documentos fiscais, fica mantida a cobrança quanto às demais Notas Fiscais de Entrada, não escrituradas, de acordo com o que se encontra reproduzido nas planilhas constantes do CD anexo (doc. fl. 118). Remanesceu para este item do A.I., o montante principal de R\$2.554,16, conforme demonstrativo de débito abaixo reproduzido:

INFRAÇÃO 11

MÊS	MULTA
Jan-14	73,62
Fev-14	80,78
Mar-14	103,65
Abr-14	35,54
Mai-14	66,31
Jun-14	159,27
Jul-14	32,42
Ago-14	82,25
Set-14	377,16
Out-14	118,09
Nov-14	58,99
Dez-14	40,37
Jan-15	13,73
Fev-15	78,50
Mar-15	22,90
Abr-15	37,08
Mai-15	128,38
Jun-15	87,23
Jul-15	141,57
Ago-15	62,93
Set-15	263,86
Out-15	42,45
Nov-15	45,08
Dez-15	402,00
<b>TOTAL</b>	<b>2.554,16</b>

Pelas razões acima expostas, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, que passa a ter a composição descrita na planilha abaixo:

INF	RESULTADO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA
01	IMPROCEDENTE	131,68	0,00	-----
02	PROCEDENTE	50.057,30	50.057,30	60%
03	PROCEDENTE	1.732,54	1.732,54	60%
04	PROCEDENTE	2.020,06	2.020,06	60%
05	PROCEDENTE	46.292,62	46.292,62	60%
06	PROCEDENTE EM PARTR	149.111,92	4.377,89	60%
07	PROCEDENTE EM PARTE	5.399,80	5.204,33	60%
08	NÃO IMPUGNADA	140,22	140,22	60%
09	NÃO IMPUGNADA	568,38	568,38	60%
10	PROCEDENTE EM PARTE	2.418,83	2.388,95	-----
11	PROCEDENTE EM PARTE	2.571,77	2.554,16	-----
<b>TOTAL</b>		<b>260.445,12</b>	<b>115.336,45</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298958.0017/18-4, lavrado contra **CENCONSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$110.393,34**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$4.943,11**, previstas nos incisos IX e XI do mesmo artigo e diploma legal citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras 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 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das sessões do CONSEF, 22 de fevereiro de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR