

**A. I. Nº** - 206926.0005/18-3  
**AUTUADO** - COMERCIAL AGRO INDUSTRIAL LTDA.  
**AUTUANTE** - DELSON ANTONIO BARBOSA AGUIAR  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 21/05/2019

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0035-01/19**

**EMENTA:** ICMS. MULTA PERCENTUAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO. Autuada utilizou indevidamente crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS. Contribuinte não se enquadra nas hipóteses de manutenção de crédito referente às entradas de mercadorias relacionadas às saídas de produtos beneficiados pelo Convênio ICMS 100/97. Infração subsistente. AFASTAMENTO DA MULTA: não acolhida, em razão da ausência de previsão legal. O §7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, somente prevê a possibilidade de redução ou cancelamento para as multas aplicadas por descumprimento de obrigações acessórias. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 14/06/2018, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$462.143,55 (quatrocentos e sessenta e dois mil, cento e quarenta e três reais e cinquenta e cinco centavos), com a seguinte imputação:

INFRAÇÃO 01 – 01.02.89: Utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2015. Enquadramento legal: Art. 31 da Lei nº 7.014/96 c/c arts. 309 e 310 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012). Multa de 60% prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

O Contribuinte foi notificado do Auto de Infração, presencialmente, em 19/06/2018 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 22/11/2018, peça processual que se encontra anexada ao PAF às fls. 19 a 27. A impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu Administrador, legalmente constituído conforme instrumento de procuração de fls. 28.

Na peça impugnatória, inicialmente, comenta sobre a tempestividade da mesma, descreve a imputação fiscal e registra os valores histórico e atualizado.

Destaca que de acordo com o art. 104, VI do RICMS/97 (reproduzido), as empresas que comercializam os produtos arrolados no art. 20 do RICMS poderiam acumular o crédito decorrente das operações previstas no CONVÊNIO ICMS 100/97.

Explica que com a entrada em vigor do Decreto nº 12.080/2010 (reproduzido), a redação do referido art. 20 do RICMS foi alterada passando de “*produtos de uso agropecuário*” para “*estabelecimento agropecuário*”.

Salienta que a interpretação conferida pelo agente fazendário para tentar restringir o direito da impugnante foi a de que o Contribuinte não se enquadra no conceito de “estabelecimento agropecuário” razão pela qual não possui saldo acumulado a compensar.

Aduz que o autuante é expresso no sentido de que as operações escrituradas no livro fiscal e que foram objeto da autuação se tratam de *Produtos Agropecuários* e que o “*percentual dos valores*

*devidos foi apurado em função da alteração do artigo 104, inc. VI do RICMS que passou a ter efeito a partir de 01/05/2010 e que a partir de então não mais foi permitida a manutenção do crédito em relação às operações de saídas internas com isenção, dos produtos elencados no art. 20, por não ser o contribuinte estabelecimento agropecuário”.*

Observa que a interpretação conferida pelo autuante destoa completamente daquela conclusão de 20.08.2012 dos autos do Processo nº 11806820129, através do qual foi deferido o pedido de autorização protocolizado pela ora impugnante por meio do qual foi requerida a autorização para utilização do crédito fiscal acumulado cuja origem é justamente a isenção de mercadoria com isenção/redução de base de cálculo.

Disse que considerando que a própria SUPERINTENDÊNCIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA já proferiu Decisão reconhecendo a existência do crédito fiscal decorrente de entrada de mercadoria (insumo agrícola) no estabelecimento da impugnante não há que se falar em rejeição ou desconstituição do saldo acumulado pela contribuinte durante o período, conforme demonstrado por meio da documentação juntada à impugnação e confirmada pelo autuante em seus esclarecimentos.

Esclarece que o débito lançado decorre de operações interestaduais de transferência de mercadorias entre a matriz, localizada no Estado Bahia, e suas filiais do Espírito Santo, ou seja, estabelecimentos próprios pertencentes ao mesmo titular, porém, localizados em outros Estados da Federação, o que pode ser identificado pelos CNPJs descritos nos demonstrativos constantes nos ANEXOS do Auto de Infração.

Assinala que a referida autuação não merece prosperar porque a tributação da mercadoria transferida de matriz para filial não sofre a incidência do referido imposto conforme previsto na Súmula nº 166 do STJ, o que adiante será amplamente debatido.

Sustenta que a natureza da operação é a de transferência de produtos entre “estabelecimentos” de mesma propriedade, ou seja, não há circulação de mercadorias, muito menos transferência de titularidade do bem, requisito este necessário à caracterização do imposto, conforme determina a Súmula nº 166 do STJ (transcreve).

Conclui que a transferência de mercadoria em tela é considerada meramente física, não havendo circulação econômica para fins de transferência de propriedade, pois não ocorreu a mudança de titularidade do produto, motivo pelo qual não se pode falar em incidência do ICMS como lançado pelo agente da fiscalização. Colaciona Decisões Judiciais neste sentido: (i) REsp 1.125.133/SP, da relatoria do Min. Luiz Fux, julgado pela Primeira Seção em 25.8.2010; e (ii) TJ/BA - AI: 00174931920168050000, Relator: Marcia Borges Faria, Quinta Câmara Cível, Data de Publicação: 16/02/2017.

Argui que fixado o entendimento no sentido de que o fato gerador do ICMS é a circulação da mercadoria, compreendida esta como a passagem de mercadorias de uma pessoa para outra, sob um título jurídico, sendo irrelevante a mera circulação física ou econômica. Que a tributação pelo imposto referido tão-somente ocorre quando houver mudança de titularidade da mercadoria, mostrando-se irrelevante, no caso de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, que estes estejam situados em Estados diferentes.

Reafirma que todos os créditos lançados no Auto de Infração ora impugnados decorrem de transferência de mercadorias entre a matriz e suas respectivas filiais de modo que se aplica, à espécie, o enunciado da Súmula nº 166 do STJ, de forma que se demonstra que a lavratura de Auto de Infração para aplicação de multa pela utilização indevida de créditos de ICMS (que não acarretaram em falta de recolhimento do referido imposto) é claramente ilegal, tendo-se em vista que sequer há a incidência de ICMS nesta operação.

Finaliza requerendo a Improcedência do Auto de Infração e, caso mantido o entendimento fixado nos autos, que seja afastada a imposição de multa, considerando inexistir dolo ou simulação e

haver prova cabal nos autos de que a utilização do crédito pela contribuinte se deu por força da interpretação da legislação tributária, bem como, em função de decisão administrativa anteriormente proferida.

Na informação fiscal, fls. 32/33, de início o autuante reproduz a descrição da infração e destaca que tais créditos foram originados pela entrada de mercadorias em consonância com o Convênio ICMS 100/97. Que todos os créditos provenientes desse convênio, o contribuinte tinha direito e foi respeitado. Que, porém, nas saídas mensais dessas mercadorias provenientes do Convênio ICMS 100/97, deveria a autuada separar as saídas interestaduais das saídas internas, e ter estornado os créditos referentes às saídas internas, uma vez que estas saídas são isentas, o que o contribuinte não fez. Assim, efetuou o levantamento das saídas internas e estornou tais créditos, conforme demonstrativo de fls. 11, coluna: CREDITO INDEVIDO, o qual deu origem ao Auto de Infração.

Quanto à alegação da autuada de que: *“verifica-se, portanto, que todos os créditos lançados no auto de infração ora impugnados decorrem de transferência de mercadorias entre a matriz da CONTRIBUINTE e suas respectivas filiais”*, afirma que não é verdade, pois como explicado no parágrafo anterior, o fato gerador do Auto de Infração foram às saídas internas isentas que não tiveram seus créditos estornados.

No tocante à afirmação do infrator de que: *...”a interpretação aberta conferida pelo agente fazendário para tentar restringir o direito da IMPUGNANTE foi a de que a Contribuinte não se enquadra no conceito de “estabelecimento agropecuário” razão pela qual **não possui saldo acumulado a compensar**”*, assevera que não corresponde à verdade, vez que o mesmo foi intimado, por e-mail, a apresentar o saldo credor inicial para o exercício de 2015. Tendo comparecido a SEFAZ um preposto da empresa e apresentado o saldo credor inicial, conforme fls. 13 do PAF. Mantém a autuação.

Em manifestação de fls. 38/41 acerca da informação fiscal (fls. 32/33) produzida pelo autuante, o contribuinte passa a contrapor os pontos ali tocados, apresentando as seguintes razões:

Que de acordo com as informações apresentadas, verifica que o agente autuante sustenta que o Auto de Infração tem causa devido à saída interna isenta que não tiveram seus créditos estornados, ou seja, alega que a empresa NUTRIMAQ deveria separar o que eram saídas interestaduais das saídas internas, e ter estornado os créditos referentes às saídas internas, uma vez que as saídas internas desses produtos do Convênio ICMS 100/97 são isentas.

Que a composição do crédito a ser estornado calculado pelo agente autuante engloba também o crédito adquirido pela transferência de mercadoria entre matriz e filiais interestaduais. Que o autuante incorre em erro ao concluir que o crédito deveria ser estornado proporcionalmente às saídas isentas e tributadas. E que, como existia a previsão de manutenção de crédito, não haveria porque se falar em seu estorno.

Reitera por todos os termos da defesa anteriormente apresentada e requer, mais uma vez, que seja tornado sem efeito o Auto de Infração suprarreferido.

## VOTO

O Auto de Infração em lide, totalizou o valor principal de R\$462.143,55 (quatrocentos e sessenta e dois mil, cento e quarenta e três reais e cinquenta e cinco centavos), e é composto de 01 (uma) Infração, detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

Após análise dos elementos que compõem o presente PAF, inicialmente verifico que: (i) a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível; (ii) foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; (iii) foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas; e (iv) não foi

constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Portanto, o mesmo está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV, do Art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Na Defesa, a Impugnante alega que a autuação não merece prosperar porque: (i) o débito lançado decorre de operações interestaduais de transferência de mercadoria entre a matriz localizada na Bahia, e suas filiais do Espírito Santo; (ii) a tributação da mercadoria transferida de matriz para filial não sofre a incidência do ICMS conforme previsto na Súmula nº 166 do STJ; e (iii) não há que se falar em estorno do crédito apropriado, vez que existia a previsão de sua manutenção.

Passo então ao exame dos argumentos acima colocados, iniciando pela arguição de não incidência do ICMS nas operações de transferência de mercadorias entre matriz localizada na Bahia e suas filiais do Espírito Santo, conforme previsto na Súmula nº 166 do STJ, e suscitada na Peça de Defesa. mediante as considerações a seguir consignadas.

Atualmente, esta matéria se encontra pacificada através do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, exarado pela Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), por intermédio do qual se firmou o entendimento de que *“Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”*. E que *“Este entendimento não alcança as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, tendo em vista que a Súmula 166 do STJ e a decisão lançada no RESp 1.125.133/SP não enfrentaram o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições do art. 13, §4º da LC 87/96.”*.

Nesta linha de raciocínio, não acato a alegação defensiva de que *“a tributação da mercadoria transferida de matriz para filial não sofre a incidência do ICMS conforme previsto na Súmula nº 166 do STJ”*, tendo em vista tratar-se de transferências entre matriz localizada na Bahia e suas filiais do Espírito Santo, e, portanto, transferências interestaduais.

No que tange ao argumento apresentado pela Impugnante, de que não haveria que se falar em estorno do crédito apropriado, vez que existia a previsão de sua manutenção, entendo que também não procede, pelas razões a seguir registradas.

É fato que o art. 264, XVIII do RICMS/BA (Decreto Nº 13.780/12), estabelece a isenção nas saídas internas dos insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97, sendo que, a partir de 01/09/15, tal benefício não mais alcançou as saídas dos produtos listados nos incisos LIII e LIV, do caput do art. 268 do mesmo Regulamento, conforme abaixo replicado.

*“RICMS/BA – Decreto Nº 13.780/12*

*(...)*

*Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:*

*(...)*

*XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, exceto os previstos nos incisos LIII e LIV do caput do art. 268 deste Decreto, observadas as seguintes disposições: (efeitos a partir de 01/09/15 - Decreto nº 16.284/15)*

*Redação originária, efeitos até 31/08/15: “XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, observadas as seguintes disposições:”*

*a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final;*

*b) o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída;*

*c) a manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;*

*d) revogada (Decreto nº 16.738/16 - efeitos a partir de 01/06/16).*

*Redação originária, efeitos até 31/05/16: “d) fica admitida a manutenção de crédito nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida este inciso;”*

*(...)*

*Art. 268. É reduzida a base de cálculo:*

*(...)*

*LIII - nas saídas de amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples e compostos, fertilizantes e DL Metionina e seus análogos, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 4% (quatro por cento), desde que sejam destinados a uso na agricultura e na pecuária, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa; (Decreto nº 16.434/15 - efeitos a partir de 27/11/15).*

*Redação anterior: Decreto nº 16.284/15 - efeitos a partir de 01/09/15 a 26/11/15: “LIII - nas saídas internas de amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples e compostos, fertilizantes e DL Metionina e seus análogos, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 4% (quatro por cento);”*

*LIV - nas saídas internas de ácido nítrico e ácido sulfúrico, ácido fosfórico, fosfato natural bruto e enxofre, saídos dos estabelecimentos extratores, fabricantes ou importadores para os destinatários a seguir indicados, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 4% (quatro por cento): (Decreto nº 16.284/15 - efeitos a partir de 01/09/15).*

*a) estabelecimento onde sejam industrializados adubos simples ou compostos, fertilizantes e fosfato bi-cálcio destinados à alimentação animal;*

*b) estabelecimento produtor agropecuário.*

*(...)”*

É fato também que, na dicção das alíneas “c” e “d”, do inciso XVIII, do art. 264 acima reproduzido, vigentes à época de ocorrência dos fatos geradores, objeto do Presente Lançamento de Ofício, a manutenção do crédito fiscal relacionado com as mercadorias cujas operações ocorreram com isenção, somente se aplicava às entradas em estabelecimento: (i) industrial, relativamente às matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos; e (ii) agropecuário, relativamente aos próprios produtos abrangidos pelo benefício.

Destarte, considerando que a atividade econômica principal da empresa está classificada na CNAE-Fiscal: 4683400 – Comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo, e considerando ainda que, embora a Autuada tenha como atividade secundária a fabricação de adubos e fertilizantes, não consta dos autos documentos ou quaisquer elementos probatórios capazes de comprovar que os produtos objeto da glosa de créditos promovida pelo Autuante se constituem em matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem ou insumos utilizados na fabricação das mercadorias alcançadas pela isenção, concluo que os mencionados créditos deveriam ter sido estornados pelo Contribuinte e que este não o fez, descumprindo, portanto o disposto no art. 310, II do RICMS/BA (Decreto Nº 13.780/12). Imputação fiscal subsistente.

*“RICMS/BA – Decreto Nº 13.780/12*

*(...)*

*Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:*

*(...)*

*II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;*

*(...)”*

Com referência ao pedido de afastamento da multa suscitado pelo Sujeito Passivo, não a acolho, em razão da constatação de que: (i) não se trata de penalidade aplicada por descumprimento de obrigação acessória; e (ii) há possíveis impactos que implicariam em falta de recolhimento de imposto ao erário público, pelo viés da autorização para utilização de créditos fiscais acumulados e/ou sua transferência a terceiros, tais como o pleito que, segundo informa o Contribuinte em sede de Defesa Administrativa, fora deferido no Processo nº 11806820129, que consistiu em pedido de autorização protocolizado pela ora Impugnante, por meio do qual foi requerida a autorização para utilização do crédito fiscal acumulado cuja origem foi justamente a isenção de mercadoria com isenção/redução de base de cálculo. O § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, somente prevê a possibilidade de redução ou cancelamento para as multas aplicadas por descumprimento de obrigações acessórias, e desde que não impliquem falta de recolhimento do imposto. O presente caso não se enquadra nestas hipóteses.

*“Lei 7.014/96*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

*§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.*

*(...)”*

Ressalto, por último, que as decisões judiciais reproduzidas na peça defensiva, não alteram os entendimentos acima expostos, visto que as mesmas não são vinculantes para o Estado da Bahia, além do fato do Erário Estadual não ter figurado como parte nas ações que resultaram nos Acórdãos mencionados pela impugnante.

Pelas razões acima expostas, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206926.0005/18-3**, lavrado contra **COMERCIAL AGRO INDUSTRIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$462.143,55**, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de março de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR