

**PROCESSO** - A. I. Nº 269194.0002/18-6  
**RECORRENTE** - ETERNIT S. A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0209-02/18  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 21.10.2020

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0199-11/20-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. Acusação respaldada em laudo técnico apresentado pelo próprio sujeito passivo. Glosa do crédito fiscal relativo à energia elétrica consumida fora da área de produção. Infração subsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) PRÁTICA DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Falta de comprovação de retorno de mercadorias remetidas para conserto com suspensão temporária da tributação. Infração subsistente. b) DIFAL. CFOPs determinadas pelo próprio sujeito passivo para operações, confirmam o destino das aquisições para o ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Infração subsistente. 3. DIFERIMENTO. TERMO FINAL. AQUISIÇÕES DE REFEIÇÕES PARA FUNCIONÁRIOS. FALTA DE PAGAMENTO. A legislação tributária estadual estabelece que nas aquisições de refeições para fornecimento aos funcionários, o imposto é diferido e se encerra na entrada no estabelecimento do adquirente. Ausência de previsão para exclusão da exigência quando se tratar de aquisições em empresas inscritas no regime do Simples Nacional. Descabimento de abatimento do imposto devido, do alegado imposto pago pelo fornecedor inscrito no Simples Nacional. Infração subsistente. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. a) RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS. b) FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Restou comprovado que as mercadorias objeto da autuação se encontram inseridas no rol da substituição tributária. Infrações subsistentes. Não acolhidas as arguições de nulidade. Penalidade aplicada encontra amparo na legislação tributária em vigor. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, contra a Decisão de piso que julgou Procedente o presente Auto de Infração, o qual exige crédito tributário no montante de R\$322.972,17, mais multa de 60%, em face das seguintes imputações:

*Infração 01 – 01.03.11 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização. Valor: R\$1.383,47. Período: Abril 2014, Julho e Agosto 2015. Enquadramento legal: Artigo 309 do RICMS-BA/2012 c/c artigo 33 da LC 87/96. Multa: Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 02 – 02.01.03 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Valor: R\$91.210,43. Período: Janeiro a Maio, Agosto, Outubro a*

*Dezembro 2014, Janeiro, Março, Junho a Agosto e Outubro 2015, Fevereiro a Abril, Agosto a Outubro e Dezembro 2016. Enquadramento legal: Artigos 2º, I e 32 da Lei nº 7.014/96, c/c art. 332 do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 03 – 02.10.01 - Deixou de proceder a retenção do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Valor: R\$92.920,29. Período: Julho, Setembro, Novembro e Dezembro 2014, Janeiro 2015 a Abril 2016 e Junho a Dezembro 2016. Enquadramento legal: Artigos 7º e parágrafos, 23, § 1º e 32 da Lei nº 7.014/96. Multa: Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 04 – 06.05.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Valor: R\$85.614,94. Período: Janeiro, Março a Agosto e Dezembro 2014, Janeiro a Outubro e Dezembro 2015, Janeiro a Abril, Junho a Agosto e Outubro a Dezembro 2016. Enquadramento legal: Artigo 4º, XV, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS-BA. Multa: Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 05 – 07.02.02 – Reteve e recolheu ICMS a menos na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia. Valor: R\$1.468,65. Período: Janeiro, Junho, Agosto e Setembro 2014, Janeiro 2015. Enquadramento legal: Artigo 8º, II, da Lei 7.014/96 c/c art. 289, do RICMS-BA. Multa: Art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 06 – 07.02.03 - Deixou de proceder a retenção e o consequente recolhimento de ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia. Valor: R\$50.374,39. Período: Janeiro, Março a Agosto e Dezembro 2014, Janeiro a Outubro e Dezembro 2015, Janeiro a Julho, Setembro a Novembro 2014, Janeiro 2015 a Fevereiro 2016, Abril a Dezembro 2016. Enquadramento legal: Artigo 8º, II, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289, do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.*

Após a devida instrução processual, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu, por unanimidade, pela Procedência dos autos, pelos seguintes fundamentos abaixo:

#### **VOTO**

*O Auto de Infração em exame acusa cometimento de seis infrações à legislação do ICMS.*

*Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.*

*Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 06, 12 e 67, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF); c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (CD de fl. 66); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise. Afasto, pois, a nulidade suscitada.*

*Trata-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).*

*O sujeito passivo, empresa em recuperação judicial como declarado na Impugnação, para a Infração 01, sem atacar o mérito, suscitou a nulidade do lançamento de ofício alegando falta de motivação; deficiência na fundamentação e falta de elementos comprovadores do cometimento da infração.*

*Não há como prosperar a arguição defensiva, haja vista que a descrição da irregularidade foi feita de forma clara e objetiva. Ademais, para todas as infrações, o lançamento tributário se faz acompanhar de demonstrativos contendo a indicação dos documentos fiscais objeto de autuação e demais expressões das irregularidades constatadas, cujas cópias, como acima indicado, foram entregues ao autuado, elucidando e discriminando todos os dados necessários para o entendimento das infrações, dos valores apurados e da metodologia empregada no procedimento fiscal.*

*Para todas as exações, o AI consigna os dispositivos legais dados como infringidos, aduzindo as respectivas*

*motivações, com a indicação dos fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, restando clara a finalidade e o objeto do ato de constituição do crédito tributário, permitindo a compreensão das irregularidades e esclarecendo a motivação da autuação.*

*Especificamente para a Infração 01, a exação fiscal tem suporte no demonstrativo de fl. 15 em que se detalha a glosa do percentual de energia elétrica não consumido no processo produtivo, percentual este declarado pelo próprio sujeito passivo, pois esposado no laudo técnico para determinação do índice de aproveitamento de crédito do ICMS nas faturas de energia elétrica, conforme LC 102/2000 (fls. 16/17), tendo o contribuinte autuado como solicitante, uma vez que apenas quando consumida no processo de industrialização, a aquisição de energia elétrica proporciona crédito fiscal (LC 87/96: Art. 33, II, “b”; RICMS-BA: Art. 309, IV, “b”).*

*Infração subsistente.*

*Para a Infração 02 que, conforme se vê no demonstrativo de fls. 18-19-v que contempla várias ocorrências de saídas sem tributação de ICMS efetuadas pelo contribuinte autuado (remessas para conserto como menciona o Impugnante, mas também a transferência de merc. Ad. Ou rec. De terceiros, transf. De bem do ativo imobilizado transf. De material de uso ou consumo, vem. Prod. Do estab. Quando o prod. Esteja sujeito ao reg. De subst. trib. E outra saídas sem tributação), a alegação defensiva, ainda que genericamente, cita apenas ocorrências de remessas para conserto que diz terem os bens retornados dentro do prazo legal de suspensão tributária (180 dias). Como elemento de prova da alegação juntou mídia digital contendo apenas arquivos pdf de livros de entrada e saídas, sem que, nem para as ocorrências de remessa, demonstre o efetivo retorno dos bens vinculando os respectivos documentos fiscais de saída e retorno.*

*Ora, o art. 123 do RPAF expressa que, sob pena de preclusão do direito a salvo de específicas impossibilidades, a Impugnação ao AI deve se fazer acompanhar da prova documental.*

*Eis a redação:*

*Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.*

*§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:*

*I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*II - se refira a fato ou a direito superveniente;*

*III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

*Assim, considerando as provas da acusação constituída nos autos, cujos dados decorrem da escrituração fiscal que o contribuinte informou ao fisco como fiel retrato da sua movimentação empresarial com repercussão tributária e que o Impugnante oportunamente não apresentou elementos de provas suficientes para ilidir a acusação fiscal no todo ou em parte, tenho a infração como subsistente.*

*A Infração 3 se refere a falta de pagamento do ICMS diferido nas aquisições de refeições destinadas ao consumo por parte dos funcionários do estabelecimento autuado. Apesar de reconhecer, à luz do Art. 286 do RICMS/12, que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto diferido é do adquirente das refeições, o Impugnante sustenta que sendo a empresa fornecedora da alimentação optante do regime do Simples Nacional, não lhe cabe recolher o imposto nas aquisições das refeições, questionando, ainda, a aplicação da redução da base de cálculo do ICMS de forma que a carga tributária seja equivalente a 4%.*

*Analizando os argumentos defensivos vejo inicialmente que não há insurgência em relação a responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido mas aquisições de refeições. O protesto se relaciona a dois fatores, os quais passo a apreciar.*

*O primeiro, que sendo o fornecedor das refeições contribuinte submetido ao regime do Simples Nacional, cabe a este o pagamento do imposto. Ocorre que tal argumento não se sustenta, pois, o Art. 286 do RICMS/BA estabelece que nas aquisições de refeições para fornecimento aos funcionários, o imposto é diferido e se encerra na entrada do estabelecimento do adquirente, não havendo, inclusive, qualquer previsão de exclusão quando se tratar de aquisições em empresas inscritas no regime do Simples Nacional. O segundo, é quanto ao abatimento de imposto pago pelo fornecedor que não cabe ao caso, por falta de previsão legal.*

*Quanto a questão da redução da base de cálculo, vê-se através dos demonstrativos de fls. 20 a 23-v, que sendo operações internas, foi corretamente observada a tributação sob a alíquota de 4%.*

*Infração subsistente.*

*A Infração 04 se refere a ICMS por DIFAL e a impugnação se resume na alegação de falta de comprovação de que os bens tenham sido adquiridos para consumo do estabelecimento ou que integraram o ativo fixo da Impugnante e que, conforme a Súmula 166 do STJ reproduzida, a mera saída física do bem para outro estabelecimento do mesmo titular, quando ausente a transferência de titularidade, não configura operação de circulação sujeita ao ICMS.*

*Essa exação fiscal tem suporte no demonstrativo de fls. 24-61 e a alegação defensiva não se sustenta porque contradiz a escrituração fiscal - única capaz de produzir efeitos jurídicos - efetuada pelo próprio sujeito passivo utilizando os seguintes CFOPs: 2551 - Compra de bem para o ativo imobilizado; 2552 - Transferência de bem do ativo imobilizado; 2556 - Compra de material para uso ou consumo e; 2557 - Transferência de material para uso ou consumo.*

*Operações com tais CFOPs se submetem à tributação complementar mediante exigência de ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais (Lei 7.014/96: Art. 4º, XV; RICMS-BA/2012: Art. 305, § 4º, III, “a”) e por serem operações interestaduais em que para efeito de ICMS a autonomia dos estabelecimentos se impõe, a Súmula 166 do STJ não se aplica.*

*Infração subsistente.*

*As infrações 05 e 06, se referem, respectivamente, a retenção e recolhimento a menos e falta de retenção de ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, além da nulidade arguida, a alegação defensiva é: a) que as mercadorias não se submetem à ST; b) que o fisco desconsiderou os códigos de classificação fiscal de mercadorias adotados pela Impugnante; c) que algumas NFs (doc. 5) são de operações e prestações que destinam bens e serviços a consumidor final e que, nestes casos, a responsabilidade pelo recolhimento é do destinatário.*

*Por sua vez, o autuante, explicando os detalhes expostos nas planilhas que os compõem, informa que o método e os cálculos das exações constam dos demonstrativos de fls. 62 a 65.*

*Para rebatê-las, destaca as três alegações defensivas: i) que as operações envolvidas nas duas infrações não se sujeitam à ST; ii) que a fiscalização desconsiderou os códigos –NCM – adotados pela autuada; iii) que algumas NFs tratam de operações que destinam mercadorias a consumidor final.*

*Sobre os pontos (ii) e (iii), diz que todas as NFs anexadas (99356, 98280, 100091, 109329, 92802, 70745, 83067, 83820 e 87954) não constam da lista de NFs objeto dessas duas infrações. Portanto, diz, a alegação defensiva não faz sentido.*

*Antes de me pronunciar acerca da autuação, observo que os argumentos de nulidade apresentados pela defesa se confundem com o próprio mérito, razão pela qual os analiso em conjunto.*

*Assim é que examinando o demonstrativo elaborado pelos autuantes, fls. 62 a 65, base para a autuação, constatei que: a) de fato, as NFs anexadas pelo Impugnante não constam da autuação; b) as mercadorias nele relacionadas são: telhas, cx acopladas, lavatórios, bacias, cumeeiras, base reg gaveta, torneiras, venezianas, todas sujeitas à ST, inclusive, assim consideradas pelo próprio autuado que, no caso da Infração 05, as classificou com o CFOP 5401 – Vem. Prod. Do estab. Quando o prod. Esteja sujeito ao reg. De subst. trib. – e NCM 681144000 (sujeito à ST).*

*Com base na descrição supra, verificando o RICMS/2012, para o período vigente à época dos fatos geradores indicados no presente Auto de Infração, temos que:*

*Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, **as mercadorias constantes no Anexo 1 deste regulamento.** (grifo não original).*

*Consultando o acima mencionado Anexo 1 do Regulamento do ICMS 2012, redação vigente em 2013, vejo que as mercadorias objeto da autuação, acima mencionadas, estão sujeitas à substituição ou antecipação tributária, conforme abaixo:*

#### **Item 24.35**

*Caixas d'água, tanques e reservatórios e suas tampas, telhas, calhas, cumeeiras e afins, de fibrocimento, cimentocelulose ou semelhantes, contendo ou não amianto.*

*Portanto, as mercadorias alcançadas pelo lançamento constante nas infrações 05 e 06, ao contrário do quanto arguido pela defesa, são sujeitas à substituição tributária, e não se trata de desclassificação fiscal da metodologia dita empregada pela autuada, que, a rigor, não apontou qual a correta classificação fiscal dos referidos produtos. Friso que, a rigor, na situação presente, existe a indicação expressa de que as mercadorias se encontram no rol da substituição tributária, não se tratando, portanto, de desclassificação de código fiscal indicado pelo contribuinte.*

*Em vista do quanto exposto, estando o lançamento devidamente demonstrado, possibilitando ao autuado amplo meio de defesa e que no mérito, a autuada não apontou qualquer erro de cálculo acaso cometido pelo autuante, afasto a arguição de nulidade e no mérito tenho subsistentes as infrações 05 e 06.*

*Quanto a irrisignação do autuado em relação ao percentual de 60% da multa aplicada e sua natureza confiscatória, observo que ela é a legalmente prevista pela Lei nº 7.014/96 e está corretamente indicada para as infrações constantes nestes autos. Também não se inclui na competência deste órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade de norma vigente, conforme estabelece o Art. 167, inciso I do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF/BA.*

*Quanto ao pedido do autuado para que as publicações e intimações referentes ao presente processo sejam efetuadas exclusivamente em nome dos advogados indicados em sua peça defensiva, ressalto que no foro administrativo embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa ou outros estabelecimento do aglomerado empresarial, mas sim à parte envolvida na lide, conforme previsto pelo Art. 108 do RPAF/BA, nada obsta que seu pleito seja atendido, razão pela qual, o setor competente desta SEFAZ poderá atender ao seu pleito. Ressalto, entretanto, que pelo fato de não haver obrigatoriedade quanto ao atendimento do solicitado, o não atendimento não enseja a nulidade do PAF, uma vez que a presente lide ainda se encontra na esfera administrativa, e a autuada tem endereço regularmente cadastrado e, igualmente, seus sócios, obedecendo ao quando disposto no Art. 127 do Código Tributário Nacional – CTN como regra, ou seja, a eleição do domicílio tributário do sujeito passivo.*

*Aliás, ainda a este respeito, através da Lei nº 13.199, de 28/11/2014, foi alterado o Código Tributário do Estado da Bahia (art. 107-D) sendo instituído o domicílio tributário eletrônico neste Estado, sendo obrigatório para todos os seus contribuintes. Passou ele a ser o canal oficial da Secretaria da Fazenda com seus contribuintes, para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos. E através dele, os advogados da empresa poderão ser comunicados por tal meio, na condição de “Perfil3”, de procurador eletrônico, na qual o acesso será com e-CNPJ ou com e-CPF, oportunidade na qual o sistema verificará a lista dos estabelecimentos escolhidos no momento da criação da procuração.*

*Por fim, destaco que, conforme determinações legais, as sessões de julgamento deste Colegiado são publicadas no Diário Oficial do Estado (art. 49 do Regimento Interno deste CONSEF) e no site da Secretaria da Fazenda, podendo os representantes da empresa, o patrono da empresa, quando da sessão de julgamento fazer a sua sustentação oral sem qualquer impedimento, já que são elas públicas.*

*Em suma, considerando consistência das infrações cometidas e tendo em vista a fragilidades das argumentações defensivas, vislumbro tratar-se de mera procrastinação para cumprimento das obrigações tributárias exigidas, constituindo-se, o caso, em mera opção por geração de passivo tributário.*

*Voto pela Procedência do Auto de Infração.*

Irresignado, o sujeito passivo interpôs o presente recurso objetivando a reapreciação da decisão de piso, alegando o que segue:

Inicialmente informa a tempestividade da peça recursal e tece um breve relato dos fatos.

No mérito, quanto à infração 01, alega que ao negar o direito ao crédito do imposto devidamente recolhido, o trabalho fiscal desobedece a norma constitucional (art. 155, §2º, II) que assegura a não-cumulatividade do ICMS. Transcreve também o artigo 19 da Lei Complementar nº 87/96.

Alega que, acordo com o que enunciam os referidos artigos, tem-se que o direito ao crédito de ICMS tem origem nas operações anteriores transacionadas pelo contribuinte e pode ser utilizado quando a energia elétrica é consumida no processo de industrialização, como é o caso da Recorrente.

Cita os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade e afirma que estes não foram observados na infração impugnada, bem como não foram observados os artigos 20 e 21 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, que determinam a necessidade de motivação na autuação, bem como que o trabalho fiscal identifique detalhadamente a fundamentação que justifique as condutas supostamente praticadas pela Recorrente que levaram a autuação.

Aduz que o trabalho fiscal não trouxe elementos que comprovem que a Recorrente tomou crédito relativo a aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização, razão pela qual a infração 01 deve ser cancelada.

Quanto à infração 02, afirma que artigo 280, inciso I, §1º do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia, determina a suspensão da incidência de ICMS nas saídas internas de bens destinados a industrialização, conserto ou operações similares, desde que o retorno real ou simbólico deste bem se concretize em 180 dias, contados da saída do estabelecimento autor da encomenda.

Explica que para calcular a infração 02, o trabalho fiscal utilizou o método quantitativo específico. No entanto, como se verifica nos livros de entrada e livros de saída (docs. já acostados), as operações foram regularmente escrituradas e os consertos realizados retornaram à Recorrente devidamente dentro do prazo legal.

Assim, entende a Recorrente que os requisitos para não incidência do ICMS foram cumpridos, e as mercadorias foram devidamente devolvidas ao estabelecimento de origem dentro do prazo legal de 180 dias.

Quanto à infração 03, pontua que da leitura do inciso I do parágrafo 2º, do artigo 286 do RICMS/BA, verifica-se que nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes do Estado da Bahia, destinadas ao consumo por parte de seus empregados, o ICMS fica diferido para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento adquirente.

Alega que, ao contrário do que foi afirmado pelos i. julgadores, sendo a empresa fornecedora da alimentação optante pelo Simples Nacional, deverá necessariamente efetuar o recolhimento do imposto nos moldes estabelecidos pela legislação do Simples, portanto, o momento do recolhimento do ICMS se daria em outro momento. E que nos termos do art. 267, inciso VI, alínea “b” do RICMS da Bahia a alíquota nas entradas de refeições destinadas a consumo pelos funcionários é de 4%.

Salienta a Recorrente que levantou em sua impugnação a questão de que, caso não prosperasse o argumento de que as fornecedoras são adeptas do Simples Nacional, o que se admite apenas para argumentar, era necessário avaliar que a Recorrente faz jus ao abatimento do valor do ICMS pago pelos fornecedores optantes pelo Simples, tendo em vista que o ICMS é imposto não cumulativo. A respeito desta questão transcreve também o artigo 19 da Lei Complementar nº 87/96.

Afirma que, ao contrário do que consta no acórdão, o indeferimento da redução da base de cálculo por falta de previsão legal não merece prosperar e que, subsidiariamente pretende obter o abatimento do valor do ICMS pago pelos fornecedores optantes pelo Simples Nacional, tendo em vista que o ICMS é imposto não cumulativo.

Em relação à infração 04, aponta que, quanto às operações supostamente relacionadas à aquisição de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento, não se comprovou no trabalho fiscal que os bens tenham sido adquiridos para consumo do estabelecimento ou que integraram o ativo fixo da Recorrente.

Aduz que a mera saída física do bem para outro estabelecimento do mesmo titular, quando ausente a efetiva transferência de sua titularidade, não configura operação de circulação sujeita à incidência do ICMS, ainda que ocorra agregação de valor à mercadoria ou a sua transformação. Portanto, não há que se falar em recolhimento de DIFAL nas operações realizadas pela Recorrente.

Cita a Súmula nº 166 do STJ e conclui que, os valores referentes a diferenciais de alíquotas das operações autuadas que não se referem à aquisição de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento, devem ser cancelados do presente Auto de Infração.

Quanto às infrações 05 e 06, observa que as operações relacionadas pelo trabalho fiscal como sujeitas à substituição tributária, definitivamente não estão sujeitas à substituição tributária.

Explica que a que a Recorrida desconsiderou os códigos de classificação fiscal de mercadorias adotados pela Recorrente. Note-se, todavia, que isso em nenhum momento ficou claro, tratam-se de meras suposições. Ademais, não houve a indicação da classificação supostamente correta e utilizada pelo trabalho fiscal.

Salienta que o ato de lançamento promovido pelo trabalho fiscal fere diretamente o direito da ora Recorrente à ampla defesa e ao contraditório, já que não traz qualquer fundamentação para afastar a classificação das mercadorias apresentada pela Recorrente.

Cita entendimento da Receita Federal sobre o tema e esclarece que, se admitindo o entendimento de que cabe ao contribuinte determinar a correta classificação fiscal de suas mercadorias, sendo-lhe facultado recorrer a profissionais capacitados ou à Receita Federal, reforça que isso foi exatamente o que fez a Recorrente ao classificar, adequadamente, suas mercadorias.

Assim, defende a absoluta nulidade das infrações 5 e 6, uma vez que o ponto basilar de sua sustentação, a suposta classificação fiscal errônea das mercadorias da Recorrente, está abalado por completa falta de motivação.

Aduz a Recorrente ter verificado que algumas das notas fiscais (doc. 5 da impugnação) tratam-se de operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, sendo a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS do destinatário.

Discorre sobre a abusividade da multa aplicada e, por fim, requer o Provimento do Recurso Voluntário para:

- (i) julgar improcedente a infração 1, em virtude de a Recorrente não ter utilizado crédito relativo a aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no seu processo de industrialização;*
- julgar improcedente a infração 2, uma vez que a Recorrente não praticou operações tributáveis como não tributáveis.*
- (ii) julgar improcedente a infração 3, em vista da ausência de fato gerador do ICMS, visto que a Recorrente adquiriu as refeições de empresa enquadrada no Simples e, alternativamente, que se descontem os valores já recolhidos pelo fornecedor à título de ICMS.*
- (iii) julgar improcedente a infração 4, tendo em vista a ausência de comprovação de que as mercadorias adquiridas de outras unidades da federação foram destinadas ao uso e consumo ou ao ativo fixo do estabelecimento.*
- (iv) que seja reconhecida a nulidade do ato de lançamento das infrações 5 e 6, por completa ausência de fundamentação e, ultrapassada essa questão, o que se admite apenas para exercício do contraditório, que se reconheça a classificação fiscal das mercadorias adotada pela Recorrente, com o consequente cancelamento das infrações 5 e 6.*
- (v) ademais, requer-se que as penas de multa sejam julgadas nulas, pois distorcidas da realidade dos fatos, com nítido caráter confiscatório, o que é expressamente proibido pelo ordenamento jurídico brasileiro.*
- (vi) requer ainda que, sob pena de nulidade, sejam as publicações, intimações e correspondências referentes ao presente processo efetuadas exclusivamente em nome de Gustavo Pinheiros Guimarães Padilha, inscrito na OAB/SP sob o nº 178.268-A e Paulo Francisco Maia De Resende Lara, inscrito na OAB/SP sob o nº 250.257, ambos com escritório na Rua do Rócio, nº 313 – 1º andar – Vila Olímpia – São Paulo/SP – CEP: 04552-904.*
- (vii) requer provar o alegado por todos os meios em direito admitidos. Protesta, igualmente, pela juntada de documentos que venham a ser úteis à sua defesa.*

#### **VOTO (Vencido quanto à infração 4)**

O Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento de seis infrações, quais sejam:

*Infração 01 – 01.03.11 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização. Valor: R\$1.383,47. Período: Abril 2014, Julho e Agosto 2015. Enquadramento legal: Artigo 309 do RICMS-BA/2012 c/c artigo 33 da LC 87/96. Multa: Art. 42, VII, “a”, da Lei 7.014/96.*

*Infração 02 – 02.01.03 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Valor: R\$ 91.210,43. Período: Janeiro a Maio, Agosto, Outubro a Dezembro 2014, Janeiro, Março, Junho a Agosto e Outubro 2015, Fevereiro a Abril, Agosto a Outubro e Dezembro 2016. Enquadramento legal: Artigos 2º, I e 32 da Lei 7.014/96, c/c art. 332 do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, II, “a”, da Lei 7.014/96.*

*Infração 03 – 02.10.01 - Deixou de proceder a retenção do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Valor: R\$ 92.920,29. Período: Julho, Setembro, Novembro e Dezembro 2014, Janeiro 2015 a Abril 2016 e Junho a Dezembro 2016. Enquadramento legal: Artigos 7º e parágrafos, 23, § 1º e 32 da Lei 7.014/96. Multa: Art. 42, II, “a”, da Lei 7.014/96.*

*Infração 04 – 06.05.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Valor: R\$ 85.614,94. Período: Janeiro, Março a Agosto e Dezembro 2014, Janeiro a Outubro e Dezembro 2015, Janeiro a Abril, Junho a Agosto e Outubro a Dezembro 2016. Enquadramento legal: Artigo 4º, XV, da Lei 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS-BA. Multa: Art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96.*

*Infração 05 – 07.02.02 – Reteve e recolheu ICMS a menos na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia. Valor: R\$ 1.468,65. Período: Janeiro, Junho, Agosto e Setembro 2014, Janeiro 2015. Enquadramento legal: Artigo 8º, II, da Lei 7.014/96 c/c art. 289, do RICMS-BA. Multa: Art. 42, II, “e”, da Lei 7.014/96.*

*Infração 06 – 07.02.03 - Deixou de proceder a retenção e o consequente recolhimento de ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para*

*contribuintes localizados na Bahia. Valor: R\$ 50.374,39. Período: Janeiro, Março a Agosto e Dezembro 2014, Janeiro a Outubro e Dezembro 2015, Janeiro a Julho, Setembro a Novembro 2014, Janeiro 2015 a Fevereiro 2016, Abril a Dezembro 2016. Enquadramento legal: Artigo 8º, II, da Lei 7.014/96 c/c art. 289, do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96.*

De início, informo que o Recurso Voluntário tão somente repisa os termos da impugnação inicial, não acrescentando fatos novos capazes de alterar a decisão de piso no tocante às infrações eminentemente fáticas.

Em relação à infração 01, na qual a autuação realizou a glosa do percentual de energia elétrica não consumida no processo produtivo, restou demonstrado que o percentual cobrado é o percentual destinado a outras operações que não o processo produtivo, o qual, declarado pelo próprio sujeito passivo, conforme consta no laudo técnico para determinação do índice de aproveitamento de crédito do ICMS nas faturas de energia elétrica solicitadas pela recorrente, como determina a LC 102/2000.

Ademais, conforme pontuado na própria informação fiscal, com base no percentual indicado no laudo técnico (1,23%), foram calculados os valores de glosa de crédito objeto da infração.

Infração 01 subsistente.

No pertinente à infração 02, a qual imputa ao sujeito passivo ocorrências de saída sem a devida tributação de operações de remessas para conserto, transferência de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, transferência de bem do ativo imobilizado, transferência de material de uso ou consumo, venda de produtos do estabelecimento, etc., operações estas extraídas da sua própria EFD, o contribuinte tão somente reiterou que as ocorrências de remessas para conserto retornaram dentro do prazo legal de suspensão tributária (180 dias).

No voto condutor, o julgador de piso pontuou que o sujeito passivo apresentou, como elemento de prova da alegação, mídia digital contendo apenas arquivos PDF de livros de entrada e saídas, sem demonstrar o efetivo retorno dos bens vinculando os respectivos documentos fiscais de saída e retorno.

Em sede recursal, o contribuinte persiste na sua alegação inicial, sem, contudo, produzir provas.

Infração mantida.

Quanto à infração 03, referente a falta de pagamento do ICMS diferido nas aquisições de refeições destinadas ao consumo por parte dos funcionários do estabelecimento autuado, a recorrente afirma que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto diferido é do adquirente das refeições, conforme determina o art. 286 do RICMS/BA e, sendo a recorrente empresa fornecedora da alimentação optante do regime do Simples Nacional, não lhe cabe recolher o imposto nas aquisições das refeições. Ademais, salienta que a aplicação da redução da base de cálculo do ICMS deve ser uma carga tributária equivalente a 4%.

Não deve prosperar tal entendimento, visto que o art. 286 do RICMS/BA estabelece que nas aquisições de refeições para fornecimento aos funcionários, o imposto é diferido e se encerra na entrada do estabelecimento do adquirente, inexistindo previsão legal de exclusão dessa obrigação nas aquisições realizadas por empresas inscritas no Simples Nacional. Pela mesma razão (a falta de previsão legal), também descabe a afirmação de que caberia o abatimento de imposto pago pelo fornecedor.

Frise-se que nos demonstrativos da autuação (fls. 20/23), nas operações internas, a tributação foi realizada sob a alíquota de 4%.

No pertinente à infração 04, relativa à cobrança de DIFAL na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, procede parcialmente a alegação da recorrente.

As operações autuadas foram: CFOPs: 2551 - Compra de bem para o ativo imobilizado; 2552 – Transferência de bem do ativo imobilizado; 2556 – Compra de material para uso ou consumo e; 2557 – Transferência de material para uso ou consumo.



Quanto às operações de compra, coaduno meu entendimento com o da autuação de que são operações passíveis da cobrança do diferencial de alíquotas, tendo em vista que o contribuinte não logrou êxito em comprovar que os itens não eram de uso e consumo. Todavia, nas operações de transferência, socorre ao recorrente a aplicação da Súmula nº 166 do STJ, uma vez que a mera transferência entre estabelecimentos de um mesmo titular não constitui fato gerador do ICMS.

Nesse sentido, vale ressaltar a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que já se debruçou sobre a matéria em recurso repetitivo, reconhecendo a não incidência do ICMS nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular, vejamos:

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. AMEAÇA CONCRETA. CABIMENTO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA DE MATRIZ PARA FILIAL DA MESMA EMPRESA. SÚMULA 166/STJ. RECURSO REPETITIVO RESP 1.125.133/SP.*

*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 166 do STJ. Incidência da Súmula 83/STJ. Agravo regimental improvido”. (AgRg no AREsp 69931/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/02/2012, DJe 13/02/2012).*

Também seguindo esta linha, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, prega a não incidência de ICMS sobre transferência de bens entre estabelecimentos de mesmo contribuinte, entendimento sintetizado no RE 267.599-AgR-ED, da relatoria da Ministra Ellen Gracie, 2ª Turma, DJe 30.04.2010 e AI 693.714-AgRJ, rel. Min. Ricardo Lewandowski, 1ª Turma, DJe 21.08.2009, conforme segue abaixo:

*DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE BENS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMO CONTRIBUINTE EM DIFERENTES ESTADOS DA FEDERAÇÃO. SIMPLES DESLOCAMENTO FÍSICO. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. PRECEDENTES. 1. A não-incidência do imposto deriva da inexistência de operação ou negócio mercantil havendo, tão-somente, deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro, ambos do mesmo dono, não traduzindo, desta forma, fato gerador capaz de desencadear a cobrança do imposto. Precedentes. 2. Embargos de declaração acolhidos somente para suprir a omissão sem modificação do julgado.*

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. SAÍDA FÍSICA DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DE MESMA TITULARIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES DA CORTE. AGRAVO IMPROVIDO. I - A jurisprudência da Corte é no sentido de que o mero deslocamento físico de bens entre estabelecimentos, sem que haja transferência efetiva de titularidade, não caracteriza operação de circulação de mercadorias sujeita à incidência do ICMS. II - Recurso protelatório. Aplicação de multa. III - Agravo regimental improvido.*

*Mantendo tal entendimento, em 30.05.2014, a Primeira Turma do STF, “tem-se posicionado no sentido de que o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos comerciais do mesmo titular não caracteriza fato gerador do ICMS, ainda que estejam localizados em diferentes unidades federativas” (ARE 756636 AgR, Relator: Min. Dias Toffoli, Primeira Turma, publicado em 30/05/2014).*

O próprio TJBA em decisão datada de 21/09/2018 referente ao Processo nº 0526503-95.2014.8.05.0001, decidiu pela aplicação da Súmula nº 166 do STJ em transferências interestaduais, como se depreende da decisão proferida em Segundo Grau. Vejamos:

*RECURSO ESPECIAL NA Apelação Nº 0526503-95.2014.8.05.0001, DE Salvador RECORRENTE: Estado da Bahia PROCURADOR: BEL. Adilson Brito Agapito RECORRIDO: Fibria Celulose S/A. ADOGADA: BELA. Ariane Lazzarotti (OAB SP 147239)*

...  
*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DOCPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ. DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.*

*1. O deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato impositivo é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade. (Precedentes do STF: AI 618947 AgR, Relator (a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 02/03/2010, DJe-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENTVOL-02395-07PP-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-02370-13PP-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 Ag 992.603/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 04/03/2009; AgRg no REsp 809.752/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2008, DJe 06/10/2008; REsp 919.363/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2008, DJe 07/08/2008)

2. "Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte" (Súmula 166 do STJ).

3. A regra-matriz do ICMS sobre as operações mercantis encontra-se insculpida na Constituição Federal de 1988, in verbis: "Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;"

4. A circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional refere-se à circulação jurídica, que pressupõe efetivo ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade.

5. "Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias. É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança de titularidade da mercadoria, não há falar em tributação por meio de ICMS. (...) O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais" (Roque Antonio Carrazza, in ICMS, 10ª ed., Ed. Malheiros, p. 36/37).

6. In casu, consoante assentado no voto condutor do acórdão recorrido, houve remessa de bens de ativo imobilizado da fábrica 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, porquanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio. (Precedentes: REsp 77048/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/1995, DJ 11/03/1996; REsp 43057/SP, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/06/1994, DJ 27/06/1994)

A Jurisprudência, tanto do STF quanto do STJ, são uníssonas no mesmo sentido, consoante dessume-se dos seguintes precedentes:

ICMS - MERO DESLOCAMENTO FÍSICO DO BEM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE - INOCORRÊNCIA DE CIRCULAÇÃO JURÍDICA, EIS QUE AUSENTE QUALQUER TRANSFERÊNCIA DOMINIAL - NAO INCIDÊNCIA DE REFERIDO TRIBUTO ESTADUAL - RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO. (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-02395-07PP-01589) TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. SAÍDA FÍSICA DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DE MESMA TITULARIDADE. NAO INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES DA CORTE. AGRAVO IMPROVIDO.

I - A jurisprudência da Corte é no sentido de que o mero deslocamento físico de bens entre estabelecimentos, sem que haja transferência efetiva de titularidade, não caracteriza operação de circulação de mercadorias sujeita à incidência do ICMS.

II - Recurso protelatório. Aplicação de multa.

III - Agravo regimental improvido. (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-02370-13PP-02783) TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL DE MERCADORIAS DA MESMA EMPRESA. NAO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. PRECEDENTES.

1. A transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, já que para a ocorrência do fato gerador deste tributo é essencial a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade.

2. Incidência da Súmula 166/STJ, que determina: "não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte".

3. Precedentes: AgRg no Ag 1.068.651/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 5.3.2009, DJe 2.4.2009; REsp 772.891/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 15.3.2007, DJ 26.4.2007, p. 219. Agravo regimental improvido.

*Desse modo, incide no caso em tela o quanto previsto pela súmula 83/STJ: “Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida”. Ante o exposto, inadmito o recurso especial. Publique-se. Intimem-se. Salvador, 17 de setembro de 2018. Desembargadora Maria da Graça Osório Pimentel Leal 2ª Vice-Presidente 433 2avp13*

Assim, entendo pela manutenção parcial da infração 04, mantendo as operações de CFOPs: 2551 - Compra de bem para o ativo imobilizado; 2552 e Compra de material para uso ou consumo.

Já nas infrações 05 e 06, as quais dizem respeito à retenção e recolhimento a menor de ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, o contribuinte asseverou que as mercadorias não se submetem à ST e que o fisco desconsiderou os códigos de classificação fiscal de mercadorias adotados pela Impugnante. Ademais, pontou que algumas NFs (doc. 5), são de operações e prestações que destinam bens e serviços a consumidor final e que, nestes casos, a responsabilidade pelo recolhimento é do destinatário.

Na própria informação fiscal, o autuante verificou que todas as NFs trazidas pelo contribuinte (99356, 98280, 100091, 109329, 92802, 70745, 83067, 83820 e 87954), não constam da lista de NFs, objeto dessas duas infrações. O tema já foi inclusive analisado pela Junta de Julgamento Fiscal, que observou ainda, que as mercadorias relacionadas nessas notas fiscais são relativas a telhas, cx acopladas, lavatórios, bacias, cumeeiras, base reg gaveta, torneiras, venezianas, todas sujeitas à ST, tendo o próprio autuado, no caso da Infração 05, os classificados com o CFOP 5401 – Vem. Prod. Do estab. Quando o prod. Esteja sujeito ao reg. De subst. trib. – e NCM 681144000 (sujeito à ST).

Assim, como consta no voto condutor, restou demonstrado efetivamente que *as mercadorias alcançadas pelo lançamento constante nas infrações 05 e 06, são sujeitas à substituição tributária, e não se trata de desclassificação fiscal da metodologia dita empregada pela autuada, que, a rigor, não apontou qual a correta classificação fiscal dos referidos produtos. Friso que, a rigor, na situação presente, existe a indicação expressa de que as mercadorias se encontram no rol da substituição tributária, não se tratando, portanto, de desclassificação de código fiscal indicado pelo contribuinte.*

Mantidas integralmente as infrações 05 e 06.

Quanto à multa indicada na autuação, não cabe a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual, consoante o teor do artigo 125, inciso I da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB).

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, reconhecendo a aplicação da Súmula nº 166 do STJ nas operações de transferência da infração 04.

#### **VOTO VENCEDOR (Infração 4)**

Peço vênha à nobre relatora para apresentar entendimento divergente, especificamente naquilo que se refere à Infração 04, cuja conduta infratora foi assim descrita: *“Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento”*.

A divergência cinge-se às exigências relacionadas ao diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais por transferências, cujo CFOP lançado foi “2557 – Transferência de material para uso ou consumo”. Neste ponto, a nobre relatora entendeu ser descabida a cobrança, pois se trata, na sua concepção, de operações *“sem incidência do tributo estadual”*.

Quanto à questão da incidência ou não do imposto estadual nas operações citadas, é importante que se diga que a doutrina inspiradora do legislador constituinte, não é uníssona ao delimitar o aspecto material da regra matriz de incidência do ICMS, pois o conceito de “circulação” goza, ao menos, de três vertentes teóricas distintas, denominadas: teorias da Circulação Física, Circulação Econômica e Circulação Jurídica.

A doutrina restritiva adotada pela Recorrente (Circulação Jurídica), entende que o campo de incidência do tributo estadual em comento, restringe-se àquelas operações nas quais haja mudança da titularidade jurídica da propriedade das mercadorias. Já a Doutrina da Circulação Física, ampliativa, possui uma compreensão distinta, defendendo que basta que se verifique a circulação física das mercadorias, para que a operação se enquadre no campo de incidência delimitado pela matriz constitucional. Uma terceira vertente teórica (Circulação Econômica), a mais restritiva de todas as teorias, advoga a tese de que não basta que haja mudança da propriedade do bem, mas requer que tal ocorra no âmbito do ciclo de escoamento do produto, ao longo da cadeia de distribuição da mercadoria, com destino ao consumo.

Diferentemente do que afirma o Sujeito Passivo, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica (circulação física), não se encontra fora do campo de incidência do ICMS, pois foi o próprio legislador complementar (LC 87/96), que assim interpretou a matriz constitucional, ao editar o art. 12, cujo inciso I tem o seu teor abaixo reproduzido:

*“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular (grifo acrescido);  
...”*

A jurisprudência desta Corte é farta de julgados nesse sentido, tendo prevalecido o entendimento de que a Súmula 166, somente se aplica às operações de transferências internas.

Assim, peço vênica à Relatora para julgar Procedente também a Infração 04.

*Ex-postis*, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269194.0002/18-6**, lavrado contra **ETERNIT S. A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$322.972,17**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, incisos VII, “a”, II, alíneas “a”, “f” e “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Infração 4) – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Fernando Antonio Brito de Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Infração 4) – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Leonel Araújo Souza e José Rosivaldo Evangelista Rios.

Sala Virtual de sessões do CONSEF, 14 de agosto de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA/VOTO VENCIDO  
(Infração 4)

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR  
(Infração 4)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS