

**PROCESSO** - A. I. Nº 120208.0008/18-0  
**RECORRENTE** - CRIS COMÉRCIO E FOLHEADOS LTDA.  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0076-05/19  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 10/08/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0136-12/21-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. REMESSAS EM CONSIGNAÇÃO MERCANTIL. Provado se tratar de operações de remessa de mercadorias em consignação mercantil. Destinação a pessoas físicas com inscrição no CPF. Caracterizado o intuito comercial das operações. Ocorrência de fato gerador do ICMS. Infração não elidida. O CONSEF não possui competência para apreciar a nulidade da infração e da multa, sob o argumento de inconstitucionalidade. Mantida a penalidade lançada com o imposto. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/12/2018, em razão da seguinte irregularidade:

*Infração 01 - 02.01.18 - Deixou de recolher ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a maio, julho e agosto de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$38.956,60, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.*

A 5ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0076-05/19 (fls. 299 a 303), com base no voto a seguir transcrito:

*“O Auto de Infração em lide é composto de uma única imputação fiscal, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.*

*É exigido ICMS do contribuinte em decorrência de não ter sido oferecido à tributação as operações de remessa de mercadorias em consignação, acobertadas por notas fiscais.*

*O contribuinte, na inicial, formulou os seguintes pedidos:*

- a) Suspensão da exigibilidade do crédito tributário discutido, nos termos do art. 5º, inc. VI da CF/88 e art. 151, inc. III do CTN;*
- b) Nulidade ou improcedência do Auto de Infração, que cobra imposto sobre operações de consignação e não de vendas;*
- c) Declaração do efeito confiscatório da multa de 60%, aplicada no ato de lançamento de tributário.*

*Quanto ao pedido de suspensão do crédito tributário, objeto do lançamento, essa é uma decorrência expressa da lei, contida no art. 151, inc. III do CTN, que estabelece o efeito suspensivo pleiteado pela defesa para as reclamações (impugnações) e os recursos, nos termos das leis reguladoras dos respectivos processos administrativos fiscais. Essa concessão independe de avaliação pelo órgão julgador, bastando ter o contribuinte, como o fez no caso concreto, impugnado o ato de lançamento tributário.*

*Quanto ao pedido de nulidade ou de improcedência por inoccorrência do fato gerador do ICMS, nas operações de remessas de mercadorias em consignação mercantil, apreciarei essa questão de forma conjunta. Os pedidos de nulidade e de improcedência se confundem.*

*O ICMS incide sobre operações de circulação de mercadorias, envolvendo quaisquer modalidades de negócios jurídicos que coloquem a mercadoria, bem destinado à atividade mercantil, apta a ser comercializada. Dessa forma, alcança na expressão circulação, todas as modalidades de negócios jurídicos que transfiram a posse ou a propriedade das mercadorias, sendo necessário se agregar o requisito da habitualidade, para aquele que promove a respectiva operação. Assim a transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa para fins de posterior revenda, a remessa em consignação, a permuta de mercadorias entre*

comerciantes e industriais, só para citar alguns exemplos, se enquadram no arquétipo descrito na norma de incidência do ICMS.

O próprio direito positivado, ou seja, escrito, assim dispõe no RICMS/Ba (Decreto nº 13.780/2012), em seu art. 334, ao prescrever normas relacionadas à consignação mercantil, transcrição abaixo:

**Art. 334.** Na realização de operação de consignação mercantil, observar-se-ão os seguintes procedimentos (Ajuste SINIEF 2/93);

**I** - Na saída de mercadoria a título de consignação mercantil:

**a)** o consignante emitirá nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos:

**1** - a natureza da operação: “Remessa em consignação”;

**2** - o destaque do ICMS e do IPI, quando devidos;

**b)** o consignatário lançará a nota fiscal no Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto, quando permitido;

**II** - Havendo reajustamento do preço contratado por ocasião da remessa em consignação mercantil:

**a)** o consignante emitirá nota fiscal complementar, contendo, além dos demais requisitos exigidos:

**1** - a natureza da operação: “Reajustamento de preço de mercadoria em consignação”;

**2** - a base de cálculo: o valor do reajustamento;

**3** - o destaque do ICMS e do IPI, quando devidos;

**4** - a expressão: “Reajustamento de preço de mercadoria em consignação – Nota Fiscal nº ....., de ...../...../.....”;

**b)** o consignatário lançará a nota fiscal no Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto, quando permitido;

**III** - Na venda da mercadoria remetida a título de consignação mercantil:

**a)** o consignatário deverá:

**1** - emitir nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos, como natureza da operação, a expressão: “Venda de mercadoria recebida em consignação”;

**2** - registrar a nota fiscal de que trata a alínea seguinte no Registro de Entradas, nas colunas próprias, com CFOP específico;

**b)** o consignante emitirá nota fiscal, sem destaque do ICMS e do IPI, contendo, além dos demais requisitos exigidos:

**1** - a natureza da operação: “Venda”;

**2** - o valor da operação: o valor correspondente ao preço da mercadoria efetivamente vendida, nele incluído, quando for o caso, o valor relativo ao reajustamento do preço;

**3** - a expressão: “Simples faturamento de mercadoria em consignação - Nota Fiscal nº ....., de ...../...../.....” e, se for o caso “- reajustamento de preço - Nota Fiscal nº ....., de ...../...../.....”;

**d)** o consignante lançará a nota fiscal a que se refere a alínea “b” deste inciso no Registro de Saídas, nas colunas próprias, com CFOP específico;

**IV** - Na devolução de mercadoria remetida em consignação mercantil:

**a)** o consignatário emitirá nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos:

**1** - a natureza da operação: “Devolução de mercadoria recebida em consignação”;

**2** - a base de cálculo: o valor da mercadoria efetivamente devolvida, sobre o qual foi pago o imposto;

**3** - o destaque do ICMS e a indicação do IPI nos valores debitados por ocasião da remessa em consignação;

**4** - a expressão: “Devolução (parcial ou total, conforme o caso) de mercadoria em consignação - Nota Fiscal nº ....., de ...../...../.....”;

**b)** o consignante lançará a nota fiscal no Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto.

**Parágrafo único.** As disposições contidas neste artigo não se aplicam às operações sujeitas ao diferimento ou ao regime de substituição tributária por antecipação, exceto nas operações internas em que a fase de

*tributação já tenha sido encerrada.*

*Prevê a citada norma, que o comerciante que remete mercadorias em consignação, (consignação mercantil), na condição de consignante, deve emitir nota fiscal de saída com débito do ICMS, ressalvada dessa exigência a operação com mercadoria que não for tributada, por isenção, imunidade etc, ou se a operação estiver beneficiada com o diferimento ICMS ou se submeter ao regime de substituição tributária, salvo as operações internas em que a fase de tributação já se encontrar encerrada.*

*As operações com folheados e pequenas miudezas (brincos, alianças, pulseiras, correntes etc), realizadas pela empresa autuada, não se encontram nas regras de exceção à tributação acima citadas.*

*Portanto, não há razões para se decretar nulidade ou improcedência em relação ao imposto que foi exigido no Auto de Infração.*

*Ademais, as remessas objeto da autuação foram realizadas para pessoas físicas, portadoras de inscrição no CPF (cadastro de pessoas físicas da Receita Federal), conforme atesta as cópias reprográficas das notas fiscais (doc. fls. 163 a 189), revelando com isso, pelas quantidades ali referidas, a exemplo da apurada Nota Fiscal nº 338 – fl. 163, contendo 800, 750, 570 unidades de produto, o intuito comercial das operações.*

*No que se refere ao efeito confiscatório alegado pela defesa, quanto à multa de 60% lançada juntamente com o imposto, não é conferido aos órgãos julgadores, competência de se decretar a inconstitucionalidade ou ilegalidade da norma posta no ordenamento jurídico tributário. Trata-se de disposição expressa contida no art. 167, inc. II e III do RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Ademais, as decisões judiciais colacionadas pela defesa se referem à legislação federal e do Estado de Rio de Janeiro, não tendo pertinência com os fatos que ensejaram a presente autuação, além de não serem vinculantes para o Estado da Bahia.*

*Ante o exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 313 a 330), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual requereu que todas as intimações e notificações sejam efetuadas em nome de sua advogada, sob pena de nulidade, bem como a suspensão liminar da exigibilidade do crédito tributário, nos termos dos Arts. 5º, VI, da CF/88 e 151, III do CTN.

Suscitou a nulidade da autuação sob o argumento de que o ato administrativo foi praticado em desconformidade com as prescrições em seu procedimento formativo.

Disse que atua no ramo de comércio de folheados, trabalhando com venda por consignação, atividade cuja circulação ou movimentação de mercadorias não significa fato gerador para a incidência tributária, tendo em vista que o contrato estimatório é um procedimento em que o proprietário (consignante) entrega a mercadoria ao consignatário para que este efetue a venda, momento em que há a incidência tributária e é emitida a nota fiscal de venda.

Frisou que identificou a emissão das notas fiscais com o CFOP 5.917 - Remessa de mercadoria em consignação mercantil ou industrial, sendo que não há venda no contrato de consignação, não havendo mudança de titularidade, sendo nula a autuação.

Afirmou que todas as vendas que efetuou foram devidamente declaradas e pagas até a presente data, conforme demonstram as notas fiscais físicas, Série D-1, notas fiscais eletrônicas e seus devidos pagamentos e compensações, conforme provam os documentos anexadas.

Discorreu sobre o caráter confiscatório do imposto e da multa aplicada, bem como a sua inconstitucionalidade e desproporcionalidade, bem como sobre o direito constitucional de propriedade e os limites constitucionais ao poder de tributar do Estado, ressaltando que não existiu transferência de propriedade apta a ensejar o fato gerador do ICMS nas operações apontadas.

Transcreveu excerto de ementa de julgado do STJ no sentido de não incidir ICMS nas operações de venda de veículos por agências de automóveis em contratos de consignação, alegando se tratar de uma prestação de serviço, mediante o pagamento de um percentual sobre o valor da comercialização, já que apenas recebe o veículo para expor o bem a possíveis compradores.

Requereu a nulidade do Auto de Infração, por não ter efetuado operações de venda, mas apenas de consignação, sem a incidência de tributação, e pelo efeito confiscatório da multa aplicada.

Pugnou pela juntada aos autos de procuração, cópia do contrato social, Auto de Infração, livros fiscais e demais documentos, e pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa em razão da falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios.

Destaco, que não foram apresentadas novas provas e/ou documentos entre a impetração do Recurso Voluntário e este julgamento, tendo sido anexados aos autos todos os documentos apresentados até este momento.

Saliento que as intimações são efetuadas na forma prevista no Art. 108 e seguintes do RPAF/99, e que, nos termos do Art. 151, III do CTN, o crédito tributário tem sua exigibilidade suspensa enquanto perdurar o processo administrativo.

Preliminarmente, o Autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração por desconformidade na prática do ato administrativo, mas não apontou objetivamente o vício supostamente incorrido, sendo que a discussão sobre a incidência ou não do imposto nas suas operações, é uma questão que será analisada nas razões de mérito da autuação.

Verifico que estão suficientemente claros os motivos determinantes para a lavratura do Auto de Infração e os demonstrativos e documentos que o acompanharam, assim como não surgiram dúvidas sobre as operações que lhe serviram de base.

Afasto a nulidade arguida, tendo em vista que não vislumbrei nenhuma violação ao disposto no Art. 18 do RPAF/99.

No mérito, ressalto que a previsão de tributação das operações de consignação realizadas pelo Autuado está expressamente determinada no Art. 334 do RICMS/12, *in verbis*:

*“Art. 334. Na realização de operação de consignação mercantil, observar-se-ão os seguintes procedimentos (Ajuste SINIEF 2/93);*

*I - Na saída de mercadoria a título de consignação mercantil:*

*a) o consignante emitirá nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos:*

*1 - a natureza da operação: “Remessa em consignação”;*

*2 - o destaque do ICMS e do IPI, quando devidos;*

*b) o consignatário lançará a nota fiscal no Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto, quando permitido;*

*II - Havendo reajustamento do preço contratado por ocasião da remessa em consignação mercantil:*

*a) o consignante emitirá nota fiscal complementar, contendo, além dos demais requisitos exigidos:*

*1 - a natureza da operação: “Reajustamento de preço de mercadoria em consignação”;*

*2 - a base de cálculo: o valor do reajustamento;*

*3 - o destaque do ICMS e do IPI, quando devidos;*

*4 - a expressão: “Reajustamento de preço de mercadoria em consignação – Nota Fiscal nº ....., de ...../...../.....”;*

*b) o consignatário lançará a nota fiscal no Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto, quando permitido;*

*III - Na venda da mercadoria remetida a título de consignação mercantil:*

*a) o consignatário deverá:*

*1 - emitir nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos, como natureza da operação, a expressão: “Venda de mercadoria recebida em consignação”;*

*2 - registrar a nota fiscal de que trata a alínea seguinte no Registro de Entradas, nas colunas próprias,*

com CFOP específico;

b) o consignante emitirá nota fiscal, sem destaque do ICMS e do IPI, contendo, além dos demais requisitos exigidos:

1 - a natureza da operação: "Venda";

2 - o valor da operação: o valor correspondente ao preço da mercadoria efetivamente vendida, nele incluído, quando for o caso, o valor relativo ao reajustamento do preço;

3 - a expressão: "Simples faturamento de mercadoria em consignação - Nota Fiscal nº ....., de ...../...../....." e, se for o caso "- reajustamento de preço - Nota Fiscal nº ....., de ...../...../.....";

c) o consignante lançará a nota fiscal a que se refere a alínea "b" deste inciso no Registro de Saídas, nas colunas próprias, com CFOP específico;

IV - Na devolução de mercadoria remetida em consignação mercantil:

a) o consignatário emitirá nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos:

1 - a natureza da operação: "Devolução de mercadoria recebida em consignação";

2 - a base de cálculo: o valor da mercadoria efetivamente devolvida, sobre o qual foi pago o imposto;

3 - o destaque do ICMS e a indicação do IPI nos valores debitados por ocasião da remessa em consignação;

4 - a expressão: "Devolução (parcial ou total, conforme o caso) de mercadoria em consignação - Nota Fiscal nº ....., de ...../...../.....";

b) o consignante lançará a nota fiscal no Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto.

*Parágrafo único. As disposições contidas neste artigo não se aplicam às operações sujeitas ao diferimento ou ao regime de substituição tributária por antecipação, exceto nas operações internas em que a fase de tributação já tenha sido encerrada."*

Ao contrário do defendido pelo Autuado, a legislação expressa que a incidência tributária do ICMS, ocorre na saída da mercadoria do estabelecimento do consignante para o estabelecimento do consignatário.

Está equivocado o Autuado quando aduz que o ICMS somente incide sobre vendas de mercadorias, já que o mesmo incide também sobre doações, fornecimento de brindes, fornecimento de refeições, importações, entre outras operações, inclusive as operações de consignação, também denominadas de vendas em consignação ou vendas consignadas.

O ICMS, conforme previsto no Art. 155, II da CF/88, incide sobre as 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, incluindo na acepção "circulação", as operações de consignação mercantil, que advém da origem do ICMS e de seu antecessor, o ICM, que foi o Imposto sobre Vendas e Consignações – IVC.

Ademais, o pressuposto para existir a operação de consignação mercantil, é a operação ser realizada com um estabelecimento comercial, enquanto as operações realizadas pelo Autuado foram realizadas com pessoas físicas, as quais não possuíam a autorização do Estado para atuar como estabelecimentos comerciais.

Também as operações realizadas pelo Autuado não podem ser comparadas às operações de venda de veículos usados, pois conforme explicado pelo julgado paradigma, as agências de automóveis atuam apenas como mostruário dos veículos, mediante pagamento de comissão, os quais são efetivamente vendidos pelos proprietários conforme as condições estipuladas por estes, que não atuam comercialmente na venda de veículos.

Sepultam de vez as pretensões do Autuado, as notas fiscais Série D-1 e os livros de saídas e de apuração apresentados como prova de ter declarado e recolhido o imposto em relação às vendas consignadas.

Ao contrário do alegado, as referidas Notas Fiscais Série D-1 nºs 7.351 a 7.434, foram emitidas após o seu período de validade, pois só estavam válidas para uso até 05/01/2018, conforme consta nos

próprios documentos (fls. 485 a 517), não foram lançadas no livro Registro de Saídas de Mercadorias, onde só há registro de notas fiscais eletrônicas com numeração entre 336 e 382, (fls. 440 a 450), e, conseqüentemente, não foram oferecidas à tributação, conforme o seu livro Registro de Apuração do ICMS, (fls. 463 a 484), e os DAEs acostados (fls. 431 a 439), os quais foram levados em consideração no demonstrativo do Auto de Infração (fl. 06).

Destaco a incompetência do CONSEF quanto às alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação tributária estadual, nos termos do Art. 167 do RPAF/99, ressaltando que a multa aplicada está prevista no Art. 42 da Lei nº 7.014/96, e que não há previsão legal para a sua exclusão.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **120208.0008/18-0**, lavrado contra **CRIS COMÉRCIO E FOLHEADOS LTDA**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$38.956,60**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de maio de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS