

PROCESSO	- A. I. Nº 207098.0008/21-4
RECORRENTE	- COMERCIAL DE ALIMENTOS GILMAR LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0084-05/22-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 28/12/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0359-12/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DESTAQUE A MAIOR EM NOTAS FISCAIS. ALÍQUOTA DE 18% EM VEZ DE 27%. GARRAFAS DE VIDRO. Comprovado inexistir prejuízo ao erário estadual, por se tratar de operação interna de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, tendo vista a previsão de transferência de saldo credor/devedor, prescrito no art. 306 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte, como também que houve estorno do crédito a maior no próprio mês. Exação insubstancial. Reforma da Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração *Improcedente*. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 5ª JJF, através do Acórdão nº 0084-05/22-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/09/2021 para exigir do estabelecimento, sob inscrição estadual nº 14.744.342, o ICMS no valor de R\$ 487.975,23, inerente a data de ocorrência de 30/09/2018, sob a acusação de:

Infração 01 – 001.002.041

Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no(s) documento(s) fiscal(is).

Referente a utilização de crédito fiscal com erro na aplicação de alíquota relativamente ao item GARRAFAS DE VIDRO, código 13452.0, tendo o contribuinte efetuado o lançamento no Registro de Entrada da EFD com a alíquota de 27%, quando tratar-se de mercadorias tributada com alíquota de 18%, de acordo com a norma regulamentar vigente, conforme demonstrativo constante do Anexo I e documento fiscal (DANFE) anexo.

Foram dados como infringidos os artigos 29 e 31 da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 309, § 7º do Decreto nº 13.780/12 (RICMS) e aplicada a multa de 60% conforme art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 487.975,23, por transferir a incidência da mora e demais acréscimos tributários a partir de outubro de 2018 e não a partir de setembro do mesmo ano, diante das seguintes razões de mérito:

VOTO

Em preliminar, o impugnante busca a nulidade da cobrança, por insegurança na determinação da irregularidade, posto que pelos documentos acostados ao PAF, não está demonstrada a efetiva apropriação irregular do crédito fiscal.

Vale frisar que a autuação visa cobrar a diferença entre a adoção incorreta da alíquota de 27%, em face da alíquota correta de 18%. Note-se que o destaque da base de cálculo do ICMS na NF 293456 para o item autuado, é de R\$ 5.421.915,85, ao passo que a base de cálculo lançada no auto de infração, é de R\$ 2.710.973,50, imposto correspondente de R\$ 487.975,23. Portanto, a glosa foi apenas da diferença.

Além de constar no PAF o documento fiscal no qual se vê à fl. 37 o destaque a maior do imposto, juntou-se à fl. 38, o registro de entrada respectivo.

Documento fiscal e registro respectivo nas entradas, demonstram com suficiência a infração.

Nulidade afastada.

Sendo assim, o Auto de Infração está de acordo com os requisitos de lei.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da defesa, ou defeitos de representação legal para o signatário da peça impugnatória funcionar no processo.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios-constitucionais e infraconstitucionais- aplicáveis ao processo administrativo tributário.

No mérito, procede a autuação. Pelo menos em parte.

Em primeiro lugar, cabe salientar que neste PAF apenas se discute a diferença da apropriação do crédito fiscal, em face do destaque de ICMS em nota fiscal de recebimento à razão da alíquota de 27%, quando a tributação correta deveria ser, pelo tipo de produto, de 18%. Em suma, o que se glosou foi a diferença entre a carga de 27% e a carga de 18%.

Qualquer outra discussão, a exemplo de incidir ou não imposto nas transferências internas, desborda deste processo.

No que diz respeito às provas, caso não tivesse ocorrido a efetiva utilização indevida do crédito fiscal, teve o contribuinte a oportunidade de juntar no processo as cópias dos registros de apuração do ICMS em que se demonstrasse a inexistência de repercussão econômica no procedimento irregular.

Tais registros são de propriedade da impugnante, que deles tem acesso a qualquer momento. Nestas condições, até o presente instante processual, não conseguiu o contribuinte demonstrar o contrário.

*Os documentos trazidos pelo autuante, são por si só suficientes para demonstrar o creditamento indevido do imposto, admitida prova em contrário **não produzida** pela impugnante.*

*Por sua vez, apenas para ratificar – só ratificar - ter havido a repercussão econômica com o uso inapropriado de parte do crédito fiscal a que alude a NF 293456, esta relatoria buscou consultar o sistema fazendário estadual de arrecadação de ICMS e declarações econômico-fiscais de titularidade do estabelecimento autuado, extraídos do INC, no intuito de investigar haver recolhimentos ou não em setembro de 2018 a partir do contácorrente do ICMS. **Tudo em nome do princípio da busca da verdade material.***

Os registros transmitidos através das DMAs, acusam saldo credor ou zero em favor do sujeito passivo não só em setembro, mas durante quase todo o exercício de 2018, inclusive setembro (R\$ 1.869.727,50), outubro (saldo credor de R\$ 63.171,92, tirado após o lançamento de estorno de débito de R\$ 1.868.973,40), e novembro (R\$ 255.942,57).

Já em dezembro de 2018, houve declaração de saldo a recolher de R\$ 9.611,38, sem contar a glosa efetuada neste PAF.

*Assim, levando em conta a **repercussão econômica** detectada com base nas próprias declarações do contribuinte, à vista do montante autuado, tem-se que deslocar a exigência a partir de outubro de 2018, na forma abaixo enunciada:*

Outubro/2018 R\$ 424.803,31

Novembro/2018 saldo credor

Dezembro/2018 R\$ 63.171,92

A partir daí é que o erário passou a ter prejuízo, haja vista os elementos coletados neste processo, sem contar com eventuais evasões detectadas em outras - e possíveis e futuras - auditorias.

Pelo exposto, é o auto de infração julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE, apenas para contar a incidência da mora e demais acréscimos tributários a partir de outubro de 2018, e não a partir de setembro do mesmo ano, conforme demonstrativo da repercussão retro descrito neste voto, pois é naquele último mês que há declaração do próprio contribuinte de haver na escrita repercussão econômica, devendo o autuado refazer a escrituração e retransmitir as EFDs para conferência do fisco.

Por fim, a JJF concluiu pela procedência parcial do Auto de Infração no montante de R\$ 487.975,23.

No Recurso Voluntário, de fls. 75 a 80 dos autos, o recorrente, inicialmente, alega que, como prova da acusação de utilização indevida de crédito fiscal, o autuante apresenta a NF-e nº 293456, de 15/09/2018, emitida pela matriz, em operação de transferência interna de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, tendo como alíquota 27%, quando trata-se de mercadorias com alíquota de 18%.

Assim, o apelante entende não ser possível determinar a natureza da infração, eis que seria necessário a análise da apuração mensal de setembro de 2018 do estabelecimento autuado para se comprovar que o dito crédito foi utilizado indevidamente, pois o mero lançamento do crédito no Registro de Entradas não prova o uso indevido do crédito fiscal, o qual se configura quando reduz o débito apurado, razão para concluiu que o lançamento de ofício é nulo.

Aduz que as “garrafas de vidro” são utilizadas como vasilhames vazios adquiridos com a finalidade de envasar aguardente no fabricante de marca Pitu, para posterior comercialização do

produto aguardente com a carga tributária de 27% e, por engano, mas sem prejuízo ao erário, o cadastro da empresa indicou “garrafa de vidro” com a tal carga tributária. Salienta que, como pacificado na Súmula CONSEF nº 08, não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

Transcreve parecer DITRI nº 7193/2021, exarado no processo nº 054446/2021-8, no sentido de que:

A súmula 08 do CONSEF, por sua vez, que representa o entendimento consolidado em decisões reiteradas do Conselho de Fazenda da Bahia acerca da matéria, já afirmou expressamente a não incidência do ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Ademais, a decisão do Supremo Tribunal Federal no bojo da ADC nº 49, também firmou entendimento no sentido da não incidência do ICMS nas transferências. Os efeitos dessa ADC são de observância obrigatória pelos órgãos da Administração, por força do disposto no § 2º do art. 102 da Constituição Federal, sendo válido apontar que já estão sendo realizados estudos no sentido de possibilitar futura alteração na legislação estadual para adequação da norma estadual ao entendimento em questão. CONCLUSÃO: Indefere-se o pedido analisado, haja vista que o entendimento acerca da não incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular situados no estado da Bahia dispensa a via do Regime Especial para a sua observância pelos órgãos da Administração, tendo em vista os fundamentos anteriormente expostos.

Nesse sentido, o recorrente concluiu ser o lançamento de ofício improcedente.

Em seguida, diz que o relator, sem ter elementos suficientes nos autos, buscou elementos externos ao processo (ao consultar o sistema fazendário de arrecadação de ICMS e declarações econômico-fiscais), em nome do princípio da verdade material, cuja busca o apelante defende não deve ser unilateral, já que o julgador deve ser imparcial e respeitar o princípio da ampla defesa e do contraditório.

Assim, se nos autos não havia elementos suficientes de prova da acusação, diligências poderiam ser solicitadas para esclarecimentos dos fatos e formação da convicção dos julgadores, desde que respeitado a ampla defesa e contraditório, o que não ocorreu, pois o autuado não precisa fazer prova contra si e o julgador não pode se valer de informações (supostas provas) que não estão nos autos, assim como não pode ser o provedor dessas supostas provas da regularidade do lançamento de ofício, do que invoca os arts. 371 a 373 do CPC, pois o uso de provas não contidas nos autos é motivo de nulidade da sentença.

Além disso, o recorrente alega que as informações trazidas pelo relator não expressam a verdade sobre a apuração do ICMS no mês de setembro de 2018, eis que lançou a crédito o valor de R\$ 2.164.247,02 (R\$ 2.163.440,27 com CFOP 1152; R\$ 5,85 com CFOP 1202 e R\$ 800,90 com CFOP 1926) e a débito R\$ 294.692,43 (R\$ 24.679,62 com CFOP 5102; R\$ 269.923,78 com CFOP 5152 e R\$ 89,03 com CFOP 5926).

Contudo, no mesmo mês, realizou ajuste na apuração de forma a restar como saldo credor a transportar para o período seguinte o valor de R\$ 581,19. Ou seja, houve ajuste no valor de R\$ 1.868.973,40 e, em consequência, o valor de R\$ 487.975,23, referente ao suposto crédito a maior, não foi mantido em sua conta corrente fiscal em setembro de 2018. Assim, considerando o débito gerado na matriz, não houve prejuízo ao Erário.

Por fim, requer a nulidade do julgamento da JJF em razão da preterição ao direito de ampla defesa e contraditório. Não acatada a nulidade, requer pela improcedência do lançamento.

Registra-se a presença na sessão de julgamento o autuante e o advogado do Autuado que efetuaram a sustentação oral, Srs. Ednilton Meireles de Oliveira Santos e Ademilson Barnabé da Silva.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para modificar a Decisão da 1ª Instância, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração.

Inicialmente, há de salientar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, estando a acusação de utilização indevida de crédito fiscal lastrada em documento e

demonstrativos sintéticos e analíticos, ínsitos às fls. 32 a 38 dos autos, cuja ciência ao sujeito passivo, inclusive com fornecimento dos citados demonstrativos, ocorreu através de mensagem realizada por meio do Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, conforme se comprova às fls. 40 dos autos.

Diante de tais constatações, rejeito a preliminar de nulidade arguida pelo recorrente de “*não ser possível determinar a natureza da infração, isto porque (...) seria necessário a análise da apuração mensal (...) para se comprovar que o dito crédito foi utilizado indevidamente.*”, pois caberia ao apelante provar, mediante sua escrita fiscal, o fato modificativo alegado, o que resultaria na adequação e não nulidade do lançamento de ofício, com penalidade específica, conforme jurisprudência deste CONSEF.

Quanto à nulidade da Decisão recorrida por se valer o julgador de informações que não estão nos autos, não há prejuízo realizar consulta ao arquivo da EFD, transmitida ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) pelo próprio contribuinte, em busca da verdade material e da celeridade processual.

Inerente às razões de mérito de que a exação é improcedente, pois, conforme Súmula CONSEF nº 08, não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular e que, por engano, o estabelecimento matriz, ao emitir a NF-e nº 293456, de 15/09/2018, aplicou a alíquota de 27% às garrafas de vidro vazias, utilizadas para envasar aguardente no fabricante de marca Pitu, para posterior comercialização, há de registrar que a aludida Súmula prescreve que “*Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular*”, por se entender que não houve repercussão financeira ao erário estadual a falta de débito e correspondente crédito na operação dentro do território baiano.

Entretanto, em que pese o caso em análise ser fato inverso, ou seja, excesso de tributação a débito e consequente crédito, vislumbra-se, da mesma forma, não haver qualquer prejuízo ao erário estadual, já que não houve repercussão financeira, por se tratar da mesma empresa, em cuja operação sequer houve transferência de titularidade.

O fato é que a exigência do crédito fiscal ao estabelecimento destinatário do mesmo sujeito passivo através do lançamento de ofício na operação de transferência interna no Estado da Bahia, se mantida subsistente, ensejará enriquecimento em duplidade ao erário, já que recebe-se do estabelecimento destinatário/autuado, o valor do ICMS exigido, inclusive com acréscimos tributários, e, simultaneamente, o imposto recolhido no mesmo mês pelo estabelecimento remetente, contendo o débito destacado no documento fiscal na apuração gráfica do ICMS, em relação ao mesmo sujeito passivo. Ou seja, haveria dois débitos para apenas um crédito do imposto destacado a maior para a mesma operação.

Tal constatação, é bem verdade, poderia ser equacionada com o pedido de restituição do indébito fiscal pelo estabelecimento remetente, contudo, demandaria cumprir a condição prevista no caput do art. 73 do RPAF de “*... quem provar haver assumido o encargo financeiro do tributo ou estiver expressamente autorizado por quem tiver suportado o ônus financeiro correspondente, as quantias pagas indevidamente relativas a tributo ou penalidade, observados os prazos de prescrição e decadência.*”, o que, na prática, implicaria na mesma pessoa jurídica do sujeito passivo, o que configuraria uma compensação de crédito e débito entre os mesmos credores e devedores, inexistindo repercussão financeira ao erário estadual, conforme Súmula nº 8 do CONSEF.

Neste sentido, a própria legislação baiana já previa transferência de saldo credor ou devedor entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte, como prescrito no art. 306 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA):

Art. 306. A transferência do saldo credor ou devedor entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte será feita mediante a emissão de nota fiscal em nome do estabelecimento destinatário do crédito ou débito, na qual serão indicados o valor do saldo a ser transferido, a data e uma das expressões: “Transferência de Saldo Credor” ou “Transferência de Saldo Devedor”, conforme o caso.

Por sua vez, para corroborar, o art. 311 do mesmo diploma legal veda a transferência de crédito fiscal, salvo disposição em contrário, **apenas** para estabelecimento de outro contribuinte, a seguir

transcrito:

Art. 311. Salvo disposição em contrário, é vedada a transferência de crédito fiscal para estabelecimento de outro contribuinte.

Por derradeiro, o recorrente afirma que procedeu: “VALOR TOTAL DOS AJUSTES A DÉBITO DO IMPOSTO” de R\$ 1.868.973,40, nos “REGISTROS FISCAIS DE APURAÇÃO DO ICMS – OPERAÇÕES PRÓPRIAS”, e “Logo, o valor de R\$ 487.975,23, referente ao suposto crédito a maior não foi mantido pela autuada em sua conta-corrente fiscal em setembro de 2018.”, como também que: “Considerando o débito gerado na matriz, não houve prejuízo ao Erário”.

Assim, como prova de sua alegação, anexa arquivo em mídia, às fls. 81 dos autos, abaixo reproduzido:

REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS - OPERAÇÕES PRÓPRIAS	
CONTRIBUINTE: COMERCIAL DE ALIMENTOS GILMAR	
CNPJ/CPF: 05.466.724/0002-20	INSCRIÇÃO ESTADUAL: 114744342
PERÍODO DA ESCRITURAÇÃO: 01/09/2018 a 30/09/2018	
período DE APURAÇÃO: 01/09/2018 a 30/09/2018	
Descrição	Valor R\$
SAÍDAS E PRESTAÇÕES COM DÉBITO DO IMPOSTO	294.692,43
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A DÉBITO (decorrentes do documento fiscal)	0,00
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A DÉBITO DO IMPOSTO	1.868.973,40
VALOR TOTAL DOS ESTORNOS DE CRÉDITOS	0,00
VALOR TOTAL DOS CRÉDITOS POR ENTRADAS E AQUISIÇÕES COM CRÉDITO DO IMPOSTO	2.164.247,02
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO (decorrentes do documento fiscal)	0,00
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO DO IMPOSTO	0,00
VALOR TOTAL DOS ESTORNOS DE DÉBITOS	0,00
VALOR TOTAL DO SALDO CREDOR DO período ANTERIOR	0,00
VALOR DO SALDO DEVEDOR	0,00
VALOR TOTAL DAS DEDUÇÕES	0,00
VALOR TOTAL DO ICMS A RECOLHER	0,00
VALOR TOTAL DO SALDO CREDOR A TRANSPORTAR PARA O período SEGUINTE	581,19
VALORES RECOLHIDOS OU A RECOLHER, EXTRA-APURAÇÃO	0,00

Sendo assim, diante de tais considerações, em especial a própria legislação atinente, concluo pela insubsistência da exigência fiscal.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 207098.0008/21-4, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS GILMAR LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS