

PROCESSO	- A. I. N° 207098.0006/21-1
RECORRENTE	- COMERCIAL DE ALIMENTOS GILMAR LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0054-02/22-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/04/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0102-12/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Comprovado nos autos o indevido uso de operações com mercadorias objeto de substituição tributária com fase de tributação encerrada. Infração caracterizada. Rejeitado o argumento de nulidade da infração; **b)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO EM NOTA FISCAL. Estando a infração devidamente descrita e caracterizada, e à falta de argumento defensivo contrário, fica mantida. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Tendo em vista a exclusão de operações de transferências internas e das operações com destino ao próprio Autuado, na forma da jurisprudência assentada neste Conselho, a infração se revela insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração *Procedente em Parte*. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/09/2021, no valor de R\$ 66.542,94, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 001.002.006: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de setembro e outubro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.278,21, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente, mas não é objeto do Recurso Voluntário.

Infração 02 - 001.002.040: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, em maio de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 3.215,60, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente, mas não é objeto do Recurso Voluntário.

Infração 03 - 002.001.003: Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no período de setembro a dezembro de 2018, janeiro a maio, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 62.049,13, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente em parte e é objeto do Recurso Voluntário.

A 2ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0054-02/22-VD (fls. 93 a 102), com base no voto a seguir transcrito:

“O lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através da lavratura de Termo de Início de Fiscalização, transmitido pelo contribuinte através do Domicílio Tributário Eletrônico, cuja ciência se deu em 06/07/2021 (fl. 07).

A memória de cálculo da autuação, com os demonstrativos analíticos e sintéticos se encontra às fls. 34 a 65,

impressa, e em formato digital na mídia de fl. 32.

Já a ciência do lançamento ocorreu em 27/09/2021, na forma do documento de Intimação para Ciência de Lavratura, transmitido pelo Domicílio Tributário Eletrônico de fl. 67.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma de objetiva peça de impugnação.

O contribuinte autuado se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, exercendo a atividade principal de “Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral”, CNAE 46.39-7-01, estabelecido no município de Salvador.

Existem questões preliminares a serem apreciadas, o que passo a fazer neste momento.

Quanto a observação do advogado da empresa, posta em mesa, quando de sua sustentação oral, relativamente ao fato de não ter tomado conhecimento da informação fiscal, esclareço que tal ato se encontra dispensado, nos termos do artigo 127, §§ 7º e 8º do RPAF/99;

“Art. 127. O autuante terá o prazo de 30 (trinta) dias, contado da apresentação da defesa, para prestar a informação fiscal.

(...)

§ 7º Se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18.

§ 8º É dispensada a ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado em função de argumentos e provas apresentadas pela autuada”.

Diante do fato de não ter a informação fiscal trazido fato novo, elemento ou documento, dispensada qualquer ciência ao contribuinte.

A defesa argui a nulidade das infrações 01 e 02, ao argumento de que pelas suas descrições, não se poderia saber, com segurança, qual a infração efetivamente cometida, com o que não concorda o autuante.

Sem adentrar na discussão entre a diferença existente no “uso indevido” e “apropriação indevida”, argumento defensivo utilizado pela defesa para arguir a vislumbrada nulidade, com o que, de plano, não concordo, até mesmo pela descrição das infrações, as quais entendo perfeitamente claras e precisas acerca das condutas praticadas pelo sujeito passivo, qual seja, utilização indevida de crédito fiscal, de ICMS seja por se tratarem de mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária (infração 01), seja pelo fato de o crédito fiscal de ICMS lançado em sua escrituração fiscal, o foi em valor superior ao destacado em documento fiscal, exatamente uma nota fiscal (infração 02), indicada pelo autuante.

Independentemente da questão semântica levantada pela defesa, com a qual não concordo, reitero, fato é que, a partir não somente das informações prestadas pelo autuante no momento da descrição de cada uma das infrações, como, de igual modo, pelo enquadramento legal indicado, no caso, os artigos 9º e 29, § 4º, inciso II da Lei 7.014/96, combinado com o artigo 290 do RICMS/12, indicados para a infração 01, como os artigos 29 e 31 da Lei 7.014/96, complementado pelo artigo 309, § 6º do RICMS/12, para a infração 02, senão vejamos:

“Art. 9º Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

(...)

§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do

imposto, exceto a destinada ao exterior.

Art. 290. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária”.

Tendo o autuante mencionado na descrição da infração 01, conforme relatado linhas acima o fato de a empresa ter lançado como crédito fiscal em sua EFD de imposto correspondente a mercadorias cujo imposto a título de substituição tributária já se encontrava pago, ou seja, houve encerramento de tributação, situação que como a legislação acima copiada, veda expressamente.

A defesa sequer contesta o fato de as operações com os produtos enumerados (mistura para bolo, energético, lâmpada, chocolate) não estarem sujeitas à substituição tributária, se apegando, unicamente no argumento de nulidade, descabido, como acima explicitado.

Alie-se a isso o fato de o autuante, em seu demonstrativo da infração, como se percebe às fls. 37 a 45, ter trazido todos os dados entendidos como necessários para o perfeito entendimento da mesma, tais como ano, mês, CFOP, número da Nota Fiscal, a sua respectiva chave de acesso, número do item, descrição, NCM, valor da base de cálculo e valor do imposto creditado pelo contribuinte e glosado pela fiscalização, diante do registro na EFD.

Pôde assim a defesa contestar, com todos os dados e elementos a infração, não o fazendo, se limitando a apresentar o argumento de nulidade, ora rejeitado.

O mesmo se verifica na infração 02, onde a defesa se vale do mesmo argumento de nulidade, sem enfrentar, no mérito a acusação formulada, a qual, repito, se limita a uma única Nota Fiscal.

A legislação mencionada pelo autuante como infringida, foi:

“Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

(...)

§ 6º Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, vedada a utilização, para esse fim, de ‘carta de correção’”.

Da análise da Nota Fiscal 346044, emitida em 15/05/2019, e constante à fl. 50, se verifica ter sido destacado imposto de R\$ 6.140,96, ao passo que na escrituração fiscal da EFD o contribuinte lançou como crédito referente a tal documento, R\$ 36.435,00 e R\$ 991,23, conforme se verifica no estrato de lançamento da fl. 49, igualmente não contestado pela empresa, a qual, mais uma vez se augea unicamente ao argumento da nulidade, igualmente descabido, e que concorre para a manutenção das duas infrações.

Em relação aos argumentos defensivos de que as operações das infrações 01 e 02, seriam transferências internas, esclareço ter havido destaque do imposto pelo emitente e uso do crédito pelo adquirente, o que serve de reforço para a manutenção das mesmas.

Quanto a infração 03, esta sim, atacada no mérito pela defesa, os argumentos defensivos são os de que:

- a) são Notas Fiscais de transferências entre estabelecimento da mesma empresa;
- b) foram emitidas em devolução de mercadorias recebidas em transferência;
- c) ocorre a não incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular situados no estado da Bahia.

Em relação às transferências de mercadorias, com efeito, e a tal respeito, esta questão suscitou diversas

discussões, não somente no âmbito judicial, quando no campo doutrinário.

Até mesmo neste órgão, em relação unicamente às transferências internas, subsistiu por muito tempo o entendimento de que operações de transferências entre empresas aqui localizadas, ensejariam a tributação, a rigor da lógica do imposto.

A Douta Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através de sua Procuradoria Fiscal, se debruçando a estudar especificamente tal tema, assim como outros polêmicos, mantendo o entendimento de que a não incidência do imposto teria o seu alcance limitado às operações internas, pois a sua extensão às operações interestaduais resultaria em prejuízos ao estabelecimento destinatário, o qual ficaria impossibilitado de creditar-se do ICMS incidente nas etapas anteriores às operações de transferência, além de alterar de forma significativa o pacto federativo explicitado na Constituição Federal, e tendo em vista o fato do STF, em abril de 2021, ao julgar a ADC 49/RN, ter decidido ser inconstitucional os dispositivos da Lei Complementar 87/96, que preveem a cobrança do ICMS nessas operações, aguardar não somente o julgamento de Recurso interposto, como, de igual modo, eventual modulação dos seus efeitos, a cargo da Corte Maior.

Tal decisão em nada influi no presente lançamento.

Em relação às transferências internas, ao final do ano de 2016, emitiu, dentre outros, amparado no Decreto 11.737 de 30 de setembro de 2009, o Incidente de Uniformização PGE 2016.169506-0, cuja Ementa reza:

"Entendimento firmado: Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Ressalva: Este entendimento não alcança as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, tendo em vista que a Súmula 166 do STJ e a decisão lançada no REsp 1.125.133/SP não enfrentaram o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições do art. 13, § 4º, da LC 87/96".

A acusação fiscal é a de que o sujeito passivo “deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas”.

Quanto as transferências de mercadorias, pois, nenhuma dúvida paira acerca da não incidência do imposto, como arguido pela defesa, razão pela qual devem ser excluídas do lançamento as operações realizadas com o CFOP 5152 (transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro).

E neste sentido, com efeito, há de se aplicar o disposto não somente no entendimento explicitado pela defesa, como, de igual modo, pelos diversos posicionamentos da SEFAZ, na forma, inclusive, de Parecer da Gerência de Tributação trazido aos autos, como, também, pela Súmula 08 deste CONSEF:

“Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular”.

Mesmo entendimento para as operações com CFOP 5409 arroladas na autuação, correspondentes às transferências para outros estabelecimento da mesma empresa, de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento, em operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, uma vez que, como visto, quando da análise da infração 01, a substituição tributária, encerrando a fase de tributação não mais enseja que a mercadoria sofra a incidência do imposto, razão pela qual as operações com tais CFOP devam ser excluídas do levantamento realizado pelo auhtante.

Quanto ao CFOP 5949, correspondente a outras saídas de mercadorias ou prestação de serviço não especificado anteriormente, à falta de efetiva comprovação de que se tratam de operações não tributadas, as operações correspondentes devem ser mantidas.

Assim, diante do exposto, a infração se apresenta como parcialmente subsistente, no montante de R\$ 153,15, de acordo com o seguinte demonstrativo:

2018

Setembro	R\$ 0,00
Outubro	R\$ 0,00
Novembro	R\$ 0,00
Dezembro	R\$ 0,00

2019

Janeiro	R\$ 5,66
Fevereiro	R\$ 0,00
Março	R\$ 0,00
Abri	R\$ 147,49
Maio	R\$ 0,00
Agosto	R\$ 0,00

*Setembro R\$ 0,00
Novembro R\$ 0,00
Dezembro R\$ 0,00*

Dianete do exposto, tenho o lançamento como parcialmente procedente em R\$ 4.646,96.

Em função da decisão relativa à infração 03, represento, nos termos do RPAF/99, à Inspetoria de origem a fim de verificar junto ao estabelecimento matriz, acerca do uso do crédito fiscal em relação as operações autuadas.”

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fl. 112), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual requereu a improcedência da Infração 03, sob o argumento de que a Decisão recorrida manteve apenas as operações com o CFOP 5.949, as quais não se referem a vendas de mercadorias, pois as referidas operações têm como destinatário o próprio Autuado, não podendo se falar em saídas de mercadorias na concepção do fato gerador do ICMS previsto em lei.

Registro a presença do advogado do Autuado, que efetuou a sustentação oral, Sr. Ednilton Meireles de Oliveira Santos, OAB/BA nº 26.397.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa em razão da utilização indevida de crédito fiscal e da falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, sendo esta última a única infração objeto deste Recurso Voluntário.

Destaco que não há questionamento em relação à procedência das Infrações 01 e 02, e que, em relação à Infração 03, só restaram em lide as Notas Fiscais nºs 2.001 e 2.765, emitidas em 21/01/2019 e 03/04/2019, respectivamente, com o CFOP 5.949, as quais tem como destinatário o próprio Autuado.

Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular, conforme estabelecido na Súmula nº 08 deste CONSEF e na Súmula nº 166 do STJ, quanto mais para o próprio estabelecimento, quando não há circulação de mercadorias e, portanto, não há fato gerador do ICMS.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar insubsistente a Infração 03, e, consequentemente, PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, no valor de R\$ 4.493,81, relativo à subsistência das Infrações 01 e 02.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207098.0006/21-1, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS GILMAR LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 4.493,81**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de março de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS