

**PROCESSO** - A. I. N° 281231.0010/19-0  
**RECORRENTE** - DALNORDE COMÉRCIO IMPORT. E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF N° 0015-05/21-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ COSTA DO CACAU  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/10/2023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0277-11/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENTRADAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. No modelo de não cumulatividade adotado pelo legislador constitucional, as únicas hipóteses que redundam em estorno do crédito fiscal são a “isenção” e a “não incidência”, lembrando sempre que a redução da base de cálculo é tratada pela jurisprudência como uma espécie de isenção parcial. Mantido parcialmente o lançamento, apenas naquilo que se relaciona aos estornos de crédito, nas aquisições de charque, uma vez que as saídas subsequentes gozam de redução da base de cálculo. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 5ª JJF N° 0015-05/21-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em tela, lavrado em 25/06/2019, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 257.195,73, em razão de uma única infração, descrita a seguir.

**INFRAÇÃO 01 - 01.02.26:** *Utilização indevida de crédito, referente a aquisições cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção ou redução do imposto (01/2016 a 10/2018). Consta ainda que “tendo em vista que nas saídas identificadas foram aplicadas alíquotas inferiores às que incidiram nas operações de entradas das mesmas mercadorias. ...”*

Após a devida instrução processual, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal apreciou a lide no dia 11/02/2021 e decidiu pela Procedência em Parte (folhas 178/181), por unanimidade, nos termos a seguir.

**“VOTO**

*Destituídos de amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do ato administrativo, pois o auditor fiscal expôs com clareza e correção a fundamentação de fato e de direito, descreveu a irregularidade, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados, informações e cálculos.*

*Às fls. 6 a 8, foram juntados os elementos de prova de que a sociedade empresária foi intimada para apresentar livros e documentos via DTE (Domicílio Tributário Eletrônico).*

*Inexistente violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de Direito Constitucional, Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal (art. 2º RPAF-BA/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório.*

*Rejeitada a preliminar de nulidade.*

*Todos os elementos necessários ao julgamento estão contidos nos autos. Indefiro o pedido de realização de diligência ou perícia, com base no art. 147, I, “a” do RPAF/99.*

*No mérito, cuida-se de Auto de Infração lavrado para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 257.195,73, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96, sob a acusação de utilização indevida de crédito, referente a aquisições cujas saídas subsequentes ocorreram com*

isenção ou redução do imposto. Consta que nas saídas identificadas foram aplicadas alíquotas inferiores às que incidiram nas entradas respectivas.

Se por acaso há, entre as operações de entrada fiscalizadas, alguma resultante de transferências internas entre estabelecimentos de mesma titularidade, isso reforça o caráter indevido da utilização do crédito, pois este não pode ser respaldado em negócios jurídicos não sujeitos à incidência do imposto.

Igualmente, não acolho o argumento de que o efeito do creditamento a maior no estabelecimento autuado, teria sido anulado pelo débito a maior no remetente, inexistindo prejuízo para o Erário, uma vez que, como bem ressaltou o autuante, as unidades são autônomas.

Se algum débito foi indevidamente lançado pela matriz remetente, a esta cabe decidir ingressar com o pedido de restituição correlato.

Acertadamente, o fiscal acolheu o argumento defensivo de que houve duplicidade de exigências e elaborou novos demonstrativos: sintético às fls. 72/73 (dos quais constam apenas os meses em que houve alteração), e analítico às fls. 74 a 86.

Em referência ao endereço para correspondências processuais, nada impede a utilização daquele fornecido pelo sujeito passivo, sendo inclusive recomendável que assim se faça, tendo em vista as prescrições do art. 272, § 5º do CPC (Código de Processo Civil), de aplicação subsidiária no Processo Administrativo Fiscal:

“§ 5º Constando dos autos pedido expresso para que as comunicações dos atos processuais sejam feitas em nome dos advogados indicados, o seu desatendimento implicará nulidade”.

Por outro lado, nenhuma irregularidade advirá na esfera administrativa, desde que observados os ditames dos artigos 108 a 110 do RPAF/99.

Infração parcialmente elidida.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, nos termos abaixo designados.

OCORRÊNCIA	ICMS (R\$)
JAN/16	305,97
FEV/16	422,79
MAR/16	386,31
ABR/16	436,06
MAI/16	443,69
JUN/16	637,48
JUL/16	546,22
AGO/16	12.090,34
SET/16	9.280,28
OUT/16	7.940,61
NOV/16	9.385,67
DEZ/16	11.401,10
JAN/17	8.911,24
FEV/17	10.938,01
MAR/17	12.405,21
ABR/17	12.144,86
MAI/17	12.144,86
JUN/17	11.825,28
JUL/17	13.621,54
AGO/17	12.477,05
SET/17	10.355,16
OUT/17	14.297,90
NOV/17	9.979,25
DEZ/17	14.084,82
JAN/18	11.732,71
FEV/18	6.971,78
MAR/18	5.539,87
ABR/18	902,17
MAI/18	0,31
JUN/18	282,32
JUL/18	69,47
AGO/18	298,36
SET/18	115,98
OUT/18	76,86
<b>TOTAL</b>	<b>222.451,53</b>

Inconformado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário (folhas 192/199), aduzindo as razões

a seguir.

Explica que, no julgamento, houve uma pequena redução, de R\$ 257.195,73 para R\$ 222.451,53, especificamente por conta da confirmação da DUPLICIDADE indevida posta no Auto de Infração, pois notas fiscais já estavam listadas em outro lançamento fiscal, o que foi confirmado pelo Auditor Fiscal. Alega, todavia, que a grande maioria das notas fiscais listadas no Auto de Infração são de TRANSFERÊNCIAS INTERNAS, que é sabido que não há incidência de ICMS, tal fato não foi considerado como devido no voto do Relator. Portanto, em sede recursal, reitera o pedido de improcedência do Auto de Infração, haja vista não haver prejuízo econômico e financeiro ao Estado, nestes créditos realizados no estabelecimento autuado.

Argumenta que o fato de a apuração do ICMS ser autônoma por estabelecimento não rejeita o fato de que a própria medida estatal, através do CONSEF em publicar Súmula considerando que não há incidência do imposto nas transferências internas, bem como a PGE lançar Incidente de Uniformização neste mesmo sentido, mostra que neste caso, a análise tributária pode e deve, quando se fala em TRANSFERÊNCIA, ser da empresa como um todo, e não apenas de cada estabelecimento em separado.

Transcreve trecho da Decisão recorrida para, em seguida, concluir que o julgamento foi simplista, pois a proposta do nobre Relator, de que a empresa deve ser cobrada neste Auto de Infração, e pedir restituição, da mesma forma não gera nenhum ganho para o Estado nem para a empresa. Bem como não gera prejuízo para nenhuma das partes, destacando que se precisa compreender que o efeito de tributação ou não nas transferências internas é NULO para todas as partes.

Argumenta que já é sabido, no âmbito deste CONSEF, que o mencionado tipo de Operação não tem impacto na apuração geral do ICMS na empresa como um todo. Vários julgamentos já vêm sendo realizados com este entendimento, inclusive, por força de inúmeras decisões judiciais desfavoráveis ao Estado, é que a própria Procuradoria Geral do Estado, através de sua Procuradoria Fiscal, já emitiu, desde o ano de 2016, Incidente de Uniformização número PGE 2016.169506-0 (cujo teor transcreve), em que estabelece que NÃO incide ICMS nas transferências internas de mercadorias.

Neste sentido, requer a empresa, mais uma vez, que sejam excluídas do levantamento as Notas Fiscais de Transferências Internas de mercadorias, com o CFOP 1152. Transcreve julgados do Conseq em apoio ao seu ponto de vista.

Alega que grande parte das notas fiscais listadas no demonstrativo se refere a Transferências Internas de mercadorias, quando não houve Circulação Econômica, mas pelo já aqui relatado, o que enseja neste momento, a empresa requer que seja autorizada Diligência no sentido de exclusão das notas fiscais de Transferências Internas, corroborando com o bom entendimento do Princípio da Economia Processual, já que se trata de tema pacificado no âmbito do CONSEF e PGE, concluindo pela NÃO incidência do ICMS nestas operações.

Destaca, por fim, que mesmo que as transferências internas fossem normalmente tributadas, da mesma forma que o estabelecimento ora fiscalizado teria supostamente se creditado a maior do ICMS, a loja ou a matriz remetente também teria se debitado a maior na sua origem, e que foi o que de fato ocorreu, tanto que desta forma o estabelecimento apurou seu ICMS dentro do mês, e recolheu, mostrando, mais uma vez que NÃO há prejuízo ao Estado neste tipo de operação.

Por todo o exposto, reitera os pedidos formulados em sede de Impugnação e requer seja reconhecida a IMPROCEDÊNCIA do lançamento.

Por fim, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, protesta pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente documental.

Nestes termos, pede deferimento.

**VOTO**

Não tendo sido suscitadas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito recursal, conforme adiante.

Denego o pedido de diligência por entender que os elementos do processo são suficientes à formação da convicção dos julgadores.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 257.195,73, em razão de uma única infração, descrita como *“Utilização indevida de crédito, referente a aquisições cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção ou redução do imposto. ...”*. Trata-se de exigência de estorno de crédito fiscal em face de saídas posteriores com alíquota inferior à aquela verificada nas entradas, conforme esclarece a peça inaugural do lançamento.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, limitando-se a alegar que as operações de entrada, que propiciaram o direito ao crédito, decorreram de transferência internas, oriundas de estabelecimento do próprio Sujeito Passivo, sem mudança, portanto, da titularidade jurídica das mercadorias.

O exame do demonstrativo de débito original, às folhas 11/24, revela que os créditos glosados se referem, todos, a operações internas, cujos CFOPs são 1.152 (transferências internas para comercialização), em sua grande maioria, 1.926 (Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria) e 1.102 (compra interna para comercialização). Em todas essas operações foram utilizadas alíquotas de 17% e 18%. Nas saídas, tais mercadorias foram tributadas a 12%, em sua maioria, bem a como à alíquota zero, conforme demonstrativo do levantamento fiscal que instruiu o Auto de Infração.

Embora existissem, no demonstrativo original, poucas operações tributadas à alíquota zero, sem maiores explicações a respeito, tais lançamentos desapareceram, quando do refazimento, no momento da prestação da informação fiscal, por parte do autuante.

Assim, pode-se afirmar que o valor remanescente (R\$ 222.451,53) se relaciona a operações de entradas, creditadas à alíquota de 17%, e a operações de saídas, tributadas à alíquota de 12%.

É importante ressaltar, todavia, que a venda de mercadorias com alíquota inferior àquela praticada nas operações de entrada não é motivo ensejador de estorno de crédito, pois existe, na legislação do ICMS, regra expressa prevendo a acumulação de créditos nessa hipótese.

De fato, o art. 26, § 4º da Lei nº 7.014/96 prevê a hipótese de acumulação de créditos quando o estabelecimento pratica operações de saída com alíquotas inferiores às de entrada, conforme abaixo.

*“Art. 26. Para efeito de aplicação do disposto nos arts. 24 e 25, os débitos e créditos serão apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado, conforme dispuser o Regulamento (LC 87/96 e 102/00).*

...

*§ 4º Entendem-se como saldos credores acumulados aqueles decorrentes de operações ou prestações subsequentes:*

...

*IV - com alíquota inferior à das operações ou prestações anteriores (grifos acrescidos);*

...”

Tal regra se encontra em consonância com o modelo de não cumulatividade do ICMS configurado na constituição federal, conforme abaixo.

*“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;*



...  
§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

*I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;*

*II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:*

*a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;*

*b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores (grifos acrescidos);*

...”

Ou seja, as únicas hipóteses que redundam em estorno do crédito fiscal são a “isenção” e a “não incidência”, lembrando sempre que a redução da base de cálculo é tratada pela jurisprudência como uma espécie de isenção parcial.

Restam mantidos apenas os estornos de crédito relacionados às entradas de Carne de Charque e de Jerked Beef, uma vez que as saídas subsequentes gozam de redução da base de cálculo, nos termos do art. 268, inciso LI do RICMS/12

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

...  
LI - nas operações internas com charque e jerked beef, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento).  
...”

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
jan/16	R\$ 305,97
fev/16	R\$ 233,44
mar/16	R\$ 386,31
abr/16	R\$ 414,54
mai/16	R\$ 443,69
jun/16	R\$ 420,07
jul/16	R\$ 546,22
ago/16	R\$ 12.072,94
set/16	R\$ 9.279,90
out/16	R\$ 7.940,61
nov/16	R\$ 9.363,01
dez/16	R\$ 11.401,10
jan/17	R\$ 8.911,24
fev/17	R\$ 10.881,48
mar/17	R\$ 12.403,31
abr/17	R\$ 12.144,86
mai/17	R\$ 11.761,91
jun/17	R\$ 11.825,28
jul/17	R\$ 13.621,54
ago/17	R\$ 12.477,05
set/17	R\$ 10.355,16
out/17	R\$ 14.297,90
nov/17	R\$ 9.962,88
dez/17	R\$ 13.940,03
jan/18	R\$ 11.732,71
fev/18	R\$ 5.241,41
mar/18	R\$ 3.148,20
abr/18	R\$ 651,82
mai/18	R\$ 0,31
jun/18	R\$ 282,32
jul/18	R\$ 69,47

ago/18	R\$	298,39
set/18	R\$	115,98
out/18	R\$	76,86
<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>217.007,91</b>

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para reformar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281231.0010/19-0, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 217.007,91**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de setembro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS