

PROCESSO	- A. I. N° 269135.0006/20-5
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TELEFÔNICA BRASIL S.A.
RECORRIDOS	- TELEFÔNICA BRASIL S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0030-01/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP SERVIÇOS

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0374-12/23-VD

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. ATIVO FIXO E/OU CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Impugnação administrativa prejudicada quanto à apreciação do mérito de parte da exigência fiscal, tendo em vista que a matéria se encontra sub judice no âmbito do Poder Judiciário. Excluídas da exigência fiscal sujeita à discussão administrativa as notas fiscais relacionadas das fls. 130 a 135 em razão de já terem sido escrituradas pelo Autuado nos meses de janeiro e fevereiro de 2020 e uma nota fiscal referente a devolução de venda realizada anteriormente pelo Autuado. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Defesa PREJUDICADA em relação às operações de transferência. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2020, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 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, nos meses de janeiro a dezembro de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 635.172,32, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Consta como complemento que as notas fiscais relacionadas no demonstrativo não foram escrituradas na EFD.

A 1ª JJF julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, em decisão unânime, mediante o Acórdão nº 0030-01/23-VD (fls. 215 a 219), com base no voto a seguir transscrito:

“Verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

O presente auto de infração trata da exigência da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo ou para o uso ou consumo no estabelecimento do autuado.

Consta das fls. 57 a 62, decisão do Poder Judiciário do Estado da Bahia, em medida liminar concedida ao autuado, proferida em 27/10/2015, obrigando o Estado da Bahia a abster-se de autuar e de executar o autuado pelo não pagamento do ICMS sobre as operações de transferência de bens do ativo imobilizado, de uso e consumo e quaisquer outros bens e mercadorias entre estabelecimentos próprios, sejam estas interestaduais ou internas, destinadas ao Estado da Bahia.

Por esta razão, o presente auto de infração teve seu demonstrativo de débito desmembrado para separar as operações em transferência das demais operações.

O caput do art. 117 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estabelece que “a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto”. Assim, entendo que, com o mandado de segurança impetrado, a defesa interposta fica prejudicada em relação às operações de transferência entre estabelecimentos da mesma

empresa, já que o autuado está discutindo a matéria no âmbito do Poder Judiciário, devendo o valor de R\$ 29.180,97, constante no demonstrativo anexado à fl.109, ser inscrito em dívida ativa, mas com suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Foram excluídas da presente exigência fiscal as notas fiscais relacionadas das fls. 130 a 135 em razão de já terem sido escrituradas pelo autuado nos meses de janeiro e fevereiro de 2020, conforme conferido pelos autuantes. Após essa retificação, o valor da exigência fiscal, passível de julgamento na esfera administrativa, foi reduzido para R\$ 415.484,99, conforme demonstrativo à fl. 155.

O autuado ainda questionou a exigência fiscal sobre operações com CFOP 6910 (remessa em bonificação, doação ou brinde), 6911 (remessa de amostra grátis) e 6411 (devolução de compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária) porque não há transferência onerosa de mercadoria. Além disso, discute a exigência fiscal em relação às operações com CFOP 6949 referente a retorno de troca de bem que apresentou defeito, de envio a título de locação e referente a reenvio de produto que havia sido extraviado em remessa anterior.

As remessas com código CFOP 6910 correspondem a remessas de mercadorias a título de bonificação ou em decorrência de garantia. As mercadorias recebidas em bonificação foram abraçadeiras, arruelas, cabos, fitas, luvas, disjuntores, parafusos, porcas, roteadores, tubos, etc. São mercadorias que se constituem em objeto normal, utilizado na atividade do contribuinte. Como as remessas a título de bonificação devem ser tributadas normalmente, não há porque se dispensar o pagamento da diferença de alíquotas sob a alegação de não terem ocorrido a título oneroso.

As remessas de mercadorias para substituição a título de garantia devem ser tributadas normalmente. O art. 383 do RICMS estabelece que na saída da peça nova em substituição à defeituosa, o concessionário, revendedor, agência ou oficina autorizada deverá emitir nota fiscal indicando como destinatário o proprietário da mercadoria, com destaque do imposto, quando devido, cuja base de cálculo será o preço cobrado do fabricante pela peça e a alíquota será a aplicável às operações internas. Assim, não há que se falar em exclusão dessas remessas do rol das operações sujeitas ao pagamento da diferença de alíquotas.

As remessas ocorridas a título de amostras foram tributadas normalmente pelos remetentes, conforme consulta feita no portal da nota fiscal eletrônica por meio da chave de acesso. Assim, não há como considerar que essas remessas atenderam aos requisitos estabelecidos no Convênio ICMS 29/90 que isenta do ICMS a saída de amostra grátis. Não tendo atendido aos requisitos de admissibilidade da isenção e sendo tributados normalmente pelos remetentes, também não há porque se falar em excluir esses recebimentos do pagamento da diferença de alíquotas.

A devolução de compra realizada para o autuado, no entanto, não pode ser incluída no rol das operações sujeitas ao pagamento da diferença de alíquotas. A mercadoria recebida em devolução retorna para o estoque do autuado, ficando disponível para uma nova operação. Esse tipo de operação consta apenas na nota fiscal nº 1129, emitida em 03/12/2019, devendo ser excluído da exigência fiscal do mês de dezembro de 2019 no valor de R\$ 70,86.

Como já dito anteriormente, as remessas de mercadorias para substituição a título de garantia devem ser tributadas normalmente com base no art. 383 do RICMS. Assim, não procede a exclusão da exigência fiscal nas operações com CFOP 6949 referente aos recebimentos de mercadorias para troca em função de garantia fornecida pelo fabricante.

Em relação à nota fiscal nº 655964, consta tratar-se de registro para documentar remessa de troca em garantia, assunto já tratado anteriormente, e não decorrente de locação.

Em relação à nota fiscal nº 23581, também não procede a alegação do autuado de que não deveria persistir a exigência fiscal por se tratar de reenvio de mercadoria que havia se extraviado em remessa anterior. Se a entrega das mercadorias na operação registrada na nota fiscal da remessa anterior foi extraviada antes da entrega, essa não poderia estar sujeita ao pagamento da diferença de alíquotas. A presente nota fiscal que representa a efetiva operação realizada certamente deverá estar sujeita ao pagamento da diferença de alíquotas.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do auto de infração, ficando a exigência fiscal reduzida para R\$ 415.414,11, nos termos do demonstrativo à fl. 155, ficando retificada a exigência do mês de dezembro de 2019 de R\$ 77.087,02 para R\$ 77.016,16.”

A 1^a JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 229 a 238), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual alegou que a Decisão recorrida merece parcial reforma quanto à prejudicialidade entre as operações de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa e a não incidência do

ICMS relativo à diferença de alíquotas sobre as operações com os CFOPs 6.911, 6.411, 6.910, 6.152 e 6.949.

Defendeu a manutenção da Decisão recorrida quanto ao capítulo que reconheceu a escrituração no exercício de 2020 das notas fiscais relacionadas no demonstrativo (fls. 130 a 135), com o respectivo pagamento do ICMS, bem como em relação à nota fiscal referente à devolução de venda realizada anteriormente.

Disse que foi reconhecido em sede de diligência que o valor de R\$ 29.170,97 diz respeito a transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular e, embora tenha impetrado Mandado de Segurança Preventivo nº 0565747-94.2015.8.05.0001, a discussão resta pacificada no âmbito do Poder Judiciário, sobretudo após o julgamento da ADC nº 49 pelo STF.

Ressaltou que, embora o STF tenha modulado os efeitos da decisão proferida, excetuou da referida modulação os casos em que já tivessem sido iniciados processos administrativos ou judiciais até a data da publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, que ocorreu em 29/04/2021.

Aduziu que as operações não onerosas de mercadorias afastam a incidência de ICMS, porque não há o pagamento de um preço, como acontece no caso da remessa a título de bonificação ou amostra grátis ou na devolução de um produto anteriormente enviado, citando os CFOPs 6.910, 6.911 e 6.411 e as Notas Fiscais nºs 688.075, 139.325 e 1.129.

Afirmou que o CFOP 6.949 engloba “outras saídas em caráter não definitivo”, sendo que várias operações com este CFOP não deveriam ser objeto desta autuação, tal como a operação de retorno de troca, Nota Fiscal nº 707.196, cuja emissão se deu em razão da remessa de um bem em substituição de outro, já que a operação tributada ocorreu quando da aquisição do bem substituído.

Asseverou que o mesmo ocorreu com a Nota Fiscal nº 23.581, emitida apenas para fins de novo trânsito de mercadoria já escriturada e com o tributo devidamente pago, em razão de extravio, cuja natureza da operação foi “remessa de material adicional”.

Requeru o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário para que o Auto de Infração seja integralmente cancelado.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Dra. Letícia Alves Silva que em sua oportunidade exerceu o seu direito regimental de fala.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração, lavrado para exigir o valor do ICMS não recolhido, 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, sendo que as notas fiscais não foram escrituradas na EFD.

Inicialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no Art. 39 do RPAF/99.

Constatou que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor de R\$ 399.092,79, conforme extrato (fl. 221), montante superior ao valor de R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

A desoneração decorreu em parte da revisão efetuada pelo Autuante, em sede de Diligência, refazendo o levantamento para exclusão de notas fiscais que já haviam sido escrituradas no exercício subsequente, além da exclusão da Nota Fiscal nº 1.129, emitida em 03/12/2019, referente a uma devolução de venda.

Reputo corretas as desonerações efetuadas, evitando uma bitributação indevida. Portanto, voto

pelo Não Provimento do Recurso de Ofício.

No Recurso Voluntário, o Autuado sustentou que a Decisão recorrida merece parcial reforma em relação às operações de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, por conta do resultado do julgamento da ADC nº 49, e às operações com os CFOPs 6.911, 6.411, 6.910, 6.152 e 6.949, que entende não atrair a incidência do ICMS por se tratar de operações não onerosas.

Em relação às operações de transferência, cujos valores foram discriminados em sede de diligência (fl. 109), saliento que tal análise não pode ser efetuada por este CONSEF, tendo em vista o disposto no Art. 117 do RPAF/99, *in verbis*:

“Art. 117. A propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaaso interposto.”

Logo, o Recurso Voluntário segue PREJUDICADO no que tange a esta matéria.

No tocante às operações com os CFOPs 6.911, 6.411, 6.910, 6.152 e 6.949, ressalto que não há nenhum dispositivo que impeça a tributação pelo ICMS relativo a operações não onerosas, exceto pelo disposto no Art. 265, XXI do RICMS/12, que define as condições para a isenção das saídas e dos recebimentos de amostras grátis, conforme o Convênio ICMS 29/90, e as diversas operações isentas de doações, relacionadas no Art. 265 do RICMS/12, não se adequando às operações em tela.

Ao contrário, em regra, salvo as exceções determinadas na legislação, as operações com amostras grátis, bonificações, brindes e doações são tributadas, como é o caso das operações destinadas ao Autuado, inclusive as Notas Fiscais nºs 688.075 e 139.325.

Analizando especificamente as demais notas fiscais apontadas, verifico que a Nota Fiscal nº 1.129 foi excluída pela Decisão recorrida, conforme a avaliação do Recurso de Ofício, e as Notas Fiscais nº 707.196 e 23.581 se referem à remessa de novos produtos em substituição aos que foram extraviados ou que continham algum vício ou defeito, as quais são operações tributadas.

Caso tenha ocorrido a tributação do produto defeituoso ou extraviado, este tributo deve ser estornado, pois a operação foi posteriormente invalidada.

Diante do exposto, voto pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Retifico, de ofício, a Resolução do Acórdão recorrido, tendo em vista não ter restado cristalino que o valor total devido corresponde à soma entre o valor das transferências e o valor das demais operações após exclusão das notas fiscais cuja escrituração foi comprovada (fls. 130 a 135) e da Nota Fiscal nº 1.129, referente a uma devolução de venda, conforme demonstrado abaixo:

Data Ocorrência	ICMS Auto de Infração	ICMS 1ª JJF	ICMS Prejudicado	ICMS Total 1ª JJF	ICMS 2ª CJF
31/01/2019	11.690,68	11.417,65	273,03	11.690,68	11.690,68
28/02/2019	23.590,48	23.332,65	257,82	23.590,47	23.590,47
31/03/2019	36.960,40	30.838,07	6.122,33	36.960,40	36.960,40
30/04/2019	13.891,07	13.689,18	201,89	13.891,07	13.891,07
31/05/2019	16.470,65	16.414,60	56,05	16.470,65	16.470,65
30/06/2019	42.378,81	42.351,47	27,34	42.378,81	42.378,81
31/07/2019	54.375,28	54.317,12	58,16	54.375,28	54.375,28
31/08/2019	10.488,66	8.933,12	1.555,54	10.488,66	10.488,66
30/09/2019	64.083,49	47.398,83	10.135,66	57.534,49	57.534,49
31/10/2019	67.243,51	65.768,03	354,86	66.122,89	66.122,89
30/11/2019	24.165,46	23.937,23	76,96	24.014,19	24.014,19
31/12/2019	269.833,83	77.016,16	10.061,33	87.077,49	87.077,49
Valor Total	635.172,32	415.414,11	29.180,97	444.595,08	444.595,08

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os Recursos de Ofício e Voluntário, de forma a manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, no valor total de R\$ 444.595,08, tendo sido prejudicada a Defesa no valor de R\$ 29.180,97, já incluído no valor total, em razão da propositura de ação judicial quanto à incidência do ICMS nas transferências.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269135.0006/20-5, lavrado contra **TELEFÔNICA BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 444.595,08, sendo o valor de R\$ 415.414,11, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, e declarar **PREJUDICADA** a análise da Defesa interposta, no que tange à obrigação tributária principal no valor de R\$ 29.180,97, constante no demonstrativo anexado (fl. 109), devendo o PAF ser remetido à PGE/PROFIS para a adoção das medidas cabíveis.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2023.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS