
PROCESSO	- A. I. N° 108529.0005/20-0
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.
RECORRIDOS	- CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0207-06/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/01/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0472-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. ALÍQUOTAS. ERRO NA APLICAÇÃO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS. RECOLHIMENTO A MENOS. Correta a exclusão valores relativos às operações de transferências internas, conforme Súmula nº 8 CONSEF e Incidente de Uniformização da PGE/PROFIS. Restabelecido valores relativos às operações de vendas de mercadorias, sob CFOP 5.102. Razões recursais do sujeito passivo capazes à reforma da Decisão recorrida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **PROVIDO EM PARTE.** Recurso Voluntário **PROVIDO.** Auto de Infração **Procedente em Parte.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0207-06/23-VD, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito original exigido, consoante art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte que inconformado com a referida Decisão apresenta a peça recursal, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o débito de R\$ 482.331,57, sob acusação de ter o contribuinte recolhido a menos o ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas em todos os meses de 2017.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 3.595,91, após verificar que o Auto de Infração preenche todos os requisitos legais e indeferir o pedido de diligência sob a justificativa de que inexiste fundamentação robusta para amparar o pedido, considerando ainda que servidora estranha ao feito revisou o lançamento atendendo, ainda que parcialmente, o pedido defensivo quanto as transferências internas realizadas, ajustando e reduzindo significativamente o valor autuado. No mérito, a Decisão da JJF decorreu das seguintes considerações:

VOTO

[...]

No mérito, à vista de ausência de questões preliminares a serem analisada, a tese defensiva se sustenta no fato de a grande maioria das operações autuadas, conforme indicado pela própria empresa em sua peça de impugnação, se referir a transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, ou seja, entre filiais do sujeito passivo.

E aí temos duas situações, de acordo com o demonstrativo encartado nos autos às fls. 12 e 17, através de mídia: transferências internas, e transferências interestaduais.

As demais operações que não as transferências não foram contestadas pela empresa.

Em relação às transferências internas, estranha ao feito responsável pela informação fiscal acolheu os argumentos defensivos, ajustando o valor do lançamento, reduzindo o mesmo, agindo, ao meu entender, de forma correta e coerente.

Isso, diante do fato de tal matéria já se encontrar pacificada neste CONSEF, a partir do posicionamento do PGE/PROFIS, através do Incidente de Uniformização PGE 2016.169506-0, se posicionando no sentido de não caber a incidência do ICMS “nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo

titular”.

Tal posição foi reforçada com a promulgação da Súmula 08 do CONSEF, em 29/08/2019, com o seguinte enunciado: “Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular”.

Isso significa dizer que estão desoneradas de tributação pelo ICMS as operações de transferências de bens, inclusive mercadorias, efetivadas dentro do estado da Bahia.

[...]

Agiu, pois, de forma correta a estranha ao feito em retirar tais operações da autuação, repito.

A segunda questão é quanto as operações interestaduais de transferências, para as quais a defesa invoca a aplicação da Súmula 166 do STJ.

Com efeito, a questão se apresentou durante muito tempo como polêmica, ensejando, inclusive a ser apreciada pelo STF, por meio da ADC 49/RN, que versava acerca da incidência de ICMS sobre as transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

A decisão, em 22/04/2021, por maioria, acolheu a posição do relator, ministro Edson Fachin, e declarou a inconstitucionalidade de dispositivo da Lei Complementar nº 87/96 que possibilitava a cobrança do ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, ou seja, mesma pessoa jurídica, na forma do seguinte enunciado: “O deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador da incidência do ICMS, ainda que se trate de circulação interestadual”.

Tendo sido interposto embargo de declaração, por parte do Estado do Rio Grande do Norte, cujo resultado foi proclamado em 19/04/2023, nos termos do voto do Ministro Relator Edson Fachin, ocasião em que a Suprema Corte decidiu que em respeito ao princípio da não-cumulatividade, devem ser mantidos os créditos da operação anterior (sendo inviável que os Estados exijam o estorno), a inconstitucionalidade declarada foi sem redução de texto, aplicando-se apenas para fins da tese sob análise; e, também, por maioria de votos, houve a modulação temporal dos efeitos, a partir de 01/01/2024, ou seja, terá eficácia pró-futuro.

Por outro lado, igualmente por maioria, foi rejeitada a proposta do ministro Dias Toffoli, em voto divergente, que defendeu que a regulamentação sobre a transferência dos créditos deveria ser feita por meio de Lei Complementar.

O voto vencedor do relator do processo, apontou a necessidade de segurança jurídica na tributação e equilíbrio do federalismo fiscal. Segundo ele, é necessário preservar as operações praticadas e as estruturas negociais concebidas pelos contribuintes, sobretudo em relação a beneficiários de incentivos fiscais de ICMS em operações interestaduais. Apontou, ainda, risco de revisão de incontáveis operações de transferências realizadas e não contestadas nos cinco anos que precederam a decisão de mérito.

Entretanto, foram ressalvados da modulação temporal os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data da publicação da ata de julgamento da decisão de mérito (20/04/2021).

[...]

Uma vez que a regra da declaração de inconstitucionalidade é a de atribuir a ela efeitos ex tunc, como já visto, a modulação de efeitos é sempre prospectiva, ou seja, ex nunc, a partir do trânsito em julgado do julgamento ou outro momento a ser fixado pela Corte.

No aspecto tributário, o STF tem adotado o entendimento de que a modulação de efeitos é necessária para assegurar a segurança jurídica, o reconhecimento das relações jurídicas já concretizadas pela norma declarada inconstitucional e, sobretudo, possíveis impactos econômicos e financeiros para a Administração Pública.

[...]

Tal fato (modulação dos efeitos) não foi mencionado pela responsável pela informação fiscal, diante de sua última intervenção ter se dado em 30/03/2023, anterior, pois, a promulgação do resultado da modulação.

Não consta nos autos a existência de ação judicial na qual a autuada tenha contestado a incidência do ICMS nas operações de transferências.

Ainda que seja possível a oposição de novos embargos, do que também não se tem notícia nos autos, por conta de tal modulação temporal, a decisão do STF apenas produzirá efeitos a partir de 2024.

Por conta disso, tendo a autuada tributado as operações realizadas, entendo possível a cobrança ora efetuada, e mantidas quando da Informação Fiscal, para aquelas realizadas com o CFOP 6.152 (saídas para outros estados – transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro).

Por tal razão, não acolho o pleito defensivo, entendo ser o lançamento parcialmente procedente em R\$ 3.595,90, na forma do seguinte demonstrativo:

[...]

Diante de tais considerações a Decisão da JJF foi pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor histórico de R\$ 3.595,90, recorrendo de ofício para uma das Câmaras do CONSEF.

No Recurso Voluntário, de fls. 98 a 101 dos autos, o recorrente, após síntese dos fatos, aduz que o Auto de Infração merece ser integralmente cancelado, diante das seguintes alegações de nulidade da autuação por violação a princípios basilares do processo administrativo fiscal.

Salienta que, no caso presente, o Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS de operações cujas regras de tributação foram fielmente seguidas pelo contribuinte, fato que culminou na exigência de tributo de forma indevida, o que acaba por macular integralmente a autuação.

Diz que, nesse cenário devem ser consideradas todos os fatos e provas lícitos, ainda que não tragam benefício à Fazenda Pública e que essa verdade é apurada no julgamento dos processos administrativos fiscais de acordo com a análise de documentos, perícias técnicas e na investigação dos fatos, devendo o próprio órgão fazendário promover, de ofício, as investigações necessárias à elucidação da verdade material, para que a partir dela seja possível prolatar uma decisão justa e coerente com a verdade, de forma a assegurar todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte.

Assim, segundo o apelante, a análise no procedimento de fiscalização deveria ter sido realizada com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não considerando no levantamento, fatos que não confirmam a possibilidade da exigência do tributo, pois no processo administrativo a cognição deve ser ampla, apurando-se os fatos com o maior grau de aproximação da verdade possível.

Dessa forma, ao exigir-se ICMS indevidamente, a consequência foi a mancha com a pecha de nulidade sobre a integralidade da autuação, sendo a medida que se impõe, o decreto de anulação do Auto de Infração, razão para requerer o provimento do Recurso Voluntário, com a consequente reforma do Acórdão recorrido para anular o Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado parcialmente o sujeito passivo, estabelecimento sob Inscrição Estadual nº 102.946.189, do débito originalmente exigido no lançamento de ofício de R\$ 482.331,57 para R\$ 3.595,91, resultando em montante superior a R\$ 200.000,00 (fl. 91), conforme previsto no art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª instância, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF, no que diz respeito à acusação de ter o contribuinte recolhido a menos o ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas em todos os meses de 2017.

Quanto ao Recurso de Ofício, verifica-se que os valores exigidos com base nos levantamentos originais foram reformados em decorrência da revisão procedida, quando da informação fiscal realizada por preposto fiscal estranho ao feito, para acolher os argumentos de defesa e excluir as operações de transferências internas do levantamento fiscal, diante do fato de tal matéria já se encontrar pacificada neste CONSEF, conforme Súmula 08, no sentido de que *“Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular”*, cujo entendimento foi corroborado a partir do posicionamento da PGE/PROFIS, conforme Incidente de Uniformização PGE 2016.169506-0, pelo qual firmou posição no sentido de não caber a incidência do ICMS nestas operações.

Contudo, da análise do demonstrativo de débito da referida revisão fiscal, às fls. 61 a 63 dos autos (em CD, à fl. 64), verifica-se que totaliza R\$ 49.291,19 e não o valor consignado pela JJF de R\$ 3.595,91, conforme a seguir demonstrado:

Data Ocorrência	Valor ICMS Revisão	Valor ICMS Decisão
-----------------	--------------------	--------------------

31/01/2017	-	-
28/02/2017	121,75	121,75
31/03/2017	45.708,64	20,51
31/04/2017	2.113,76	2.113,76
31/05/2017	-	-
30/06/2017	21,95	21,95
30/07/2017	14,61	14,61
30/08/2017	-	-
30/09/2017	-	-
30/10/2017	334,57	334,57
30/11/2017	-	-
30/12/2017	975,91	968,76
TOTAIS:	49.291,19	3.595,91

Observa-se que os valores ínsitos na revisão fiscal, nos meses de março e dezembro, foram reduzidos pela Decisão recorrida, que:

1. No mês de março, ao invés de consignar R\$ 45.708,64, considerou apenas o valor de R\$ 20,51, inerente à Nota Fiscal-e nº 1165431, de 27.03.2017, sob CFOP 6.152 (transferência interestadual), desconsiderando o valor de R\$ 45.688,13 correspondente às operações de vendas, sob CFOP 5.102 (fls. 61/62);
2. Em dezembro, considerou R\$ 968,76 do valor apurado de R\$ 975,91, cuja diferença de R\$ 7,15 refere-se à Nota Fiscal-e nº 1384501, de 27.12.2017, sob CFOP 5.102 (fl. 63)

Diante de tais considerações, por vislumbrar injustificáveis as glosas efetuadas pela Decisão recorrida, em relação às operações de vendas, sob CFOP 5.102, nos referidos meses de março e dezembro, dou Provimento Parcial ao Recurso de Ofício para restabelecer os débitos de R\$ 45.688,13, referente ao mês de março, e R\$ 7,15, inerente ao mês de dezembro, perfazendo o débito no total de R\$ 49.291,19, nos termos do Demonstrativo de fls. 61 a 63 dos autos.

Quanto à pretensão posta no Recurso Voluntário no sentido de *nulidade da autuação por violação a princípios basilares do processo administrativo fiscal, já que deveria a fiscalização ter sido realizada com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não considerando no levantamento fatos que não confirmam a possibilidade da exigência do tributo, com o maior grau de aproximação da verdade possível e, dessa forma, exigir ICMS indevido, mancha com a pecha de nulidade a autuação*, TEMOS a ressaltar que a irresignação do sujeito passivo cinge-se tão-somente às operações interestaduais de transferências, sob CFOP 6.152, haja vista que as operações internas de transferência já foram objeto de exclusão quando da informação fiscal e de acolhimento na Decisão recorrida.

Dentro deste contexto, da análise do demonstrativo analítico de fls. 61 a 63 dos autos, observa-se que o valor remanescente de R\$ 49.291,19 comprehende-se de: R\$ 45.695,28 de operações sob CFOP 5.102 (vendas internas de mercadorias); R\$ 2.292,58 de operações sob CFOP 6.152 (transferências interestaduais de mercadorias) e R\$ 1.303,33 de operações sob CFOP 6.552 (transferências interestaduais de bem do ativo imobilizado – cofre e carros cliente), cujas saídas não foram tributadas, com exceção da Nota Fiscal-e nº 1384501, CFOP 5.102 (pela qual exige-se diferença do imposto debitado, fl. 63).

No que tange às operações sob CFOP 5.102 (vendas internas de mercadorias), com ICMS de R\$ 45.695,28, sequer foi objeto de irresignação do sujeito passivo, sendo cristalina a pertinência de sua exigência.

Portanto, a lide se restringe às operações sob CFOP 6.152 e 6.552, nos valores respectivos de: R\$ 2.292,58 e R\$ 1.303,33, no total de R\$ 3.595,91.

Conforme é notório, foi apreciada pelo STF a ADC 49, cuja decisão de 22/04/2021, por maioria, declarou a **inconstitucionalidade do dispositivo da LC 87/96 que previa a incidência de ICMS sobre as transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte**, tendo sido interposto embargos de declaração por parte do Estado do Rio Grande do Norte, cujo resultado foi

proclamado, em 19/04/2023, tendo naquela oportunidade a Suprema Corte estipulado a modulação temporal dos efeitos a partir de 01/01/2024, nos termos dos excertos a seguir:

“Por fim, quanto ao pedido da modulação dos efeitos temporais da decisão considero que presentes razões de segurança jurídica e interesse social (art. 27, da lei 9.868/99) que justifiquem eficácia pró-futuro da decisão preservando-se as operações praticadas e estruturas negociais concebidas pelos contribuintes, sobretudo, aqueles beneficiários de incentivos fiscais de ICMS no âmbito das operações interestaduais.

[...]

No cenário de busca de segurança jurídica na tributação e equilíbrio do federalismo fiscal, julgo procedentes os presentes embargos para modular os efeitos da decisão a fim de que tenha eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito. Exaurido o prazo sem que os Estados disciplinem a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos de mesmo titular, fica reconhecido o direito dos sujeitos passivos de transferirem tais créditos”. (grifo nosso)

Portanto, vislumbro que se deva **abster** da exigência de tais operações de transferências, considerando:

1. O valor ínfimo em discussão sob CFOP 6.152 e 6.552, no montante de R\$ 3.595,91;
2. A própria decisão do STF de que:
 - a) *“O deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador da incidência do ICMS, ainda que se trate de circulação interestadual”;*
3. A modulação posta que estabeleceu:
 - a) *“... preservando-se as operações praticadas e estruturas negociais concebidas pelos contribuintes”;*
 - b) Para aplicação da *“eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes ...”*;
4. E, por fim, que o contribuinte **não** ofereceu à tributação, à época das efetivas operações, ao contrário do consignado pela JJF de *“... tendo a autuada tributado as operações realizadas, entendendo possível a cobrança ora efetuada ...”*.

Portanto, não tendo o contribuinte oferecido à tributação as operações de transferências interestaduais em 2017 e, quando autuado em 31/03/2020, interposto impugnação ao lançamento de ofício em 29/07/2020, tais circunstâncias remetem à aplicação da inconstitucionalidade do dispositivo da LC 87/96 que previa a incidência de ICMS sobre as transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, **declarada** pelo STF através da ADC 49, em 22/04/2021, considerando a modulação dos efeitos a consignar: *preservando-se as operações praticadas* e também *“eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes ...”*.

Diante destas considerações, dou Provimento ao Recurso Voluntário, abstendo-se de exigir o imposto relativo às operações de transferências, sob CFOP 6.152 e 6.552.

Do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Ofício e PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração no valor de R\$ 45.695,28 (fls. 61/63), após exclusão dos valores relativos aos CFOP 6.152 e 6.552.

Data Ocorrência	Valor ICMS 2ª CJF
31/01/2017	-
28/02/2017	-
31/03/2017	45.688,13
31/04/2017	
31/05/2017	-
30/06/2017	
30/07/2017	-
30/08/2017	-
30/09/2017	-

30/10/2017	-
30/11/2017	-
30/12/2017	7,15
TOTAIS:	45.695,28

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 108529.0005/20-0, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ **45.695,28**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2023.

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

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