

A. I. Nº - 269369.0014/22-7  
AUTUADO - COMPLASTIL DESCARTÁVEIS LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS ALBERTO FISCHBORN  
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ EXTREMO SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 10/07/2023

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0119-03/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O Impugnante logra êxito em elidir parcialmente a autuação. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 16/12/2022, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$ 760.262,90, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da Infração 01 - 002.001.003. Falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a agosto de 2022. Demonstrativos às fls. 17 a 24, e CD à fl. 26.

O Autuado apresenta Impugnação às fls. 32 a 42, depois de observar a tempestividade da Defesa, articula os argumentos que se seguem.

Inicialmente afirma que foi autuado por, segundo entender a autoridade tributária autuante, *"deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas"*.

Registra que, conforme se lê no item enquadramento legal, da Infração I - 002.001.003 no auto de infração em referência, o auditor, indicou os fundamentos legais que embasou a autuação, especificamente, o art. 2º, inciso I e art. 32 da Lei nº 7.014/96 c/c com art. 332, inciso I, do RICMS-BA/12.

Observa que tais dispositivos legais, tratam respectivamente da incidência, local e data de pagamento do imposto cobrado, bem como, a aplicação de multa no percentual de 60% do valor do imposto não recolhido, com base no art. 42, inciso II, "a" da Lei 7.014/96.

Menciona que as operações indicadas no Auto de Infração, foram elencadas no documento que acompanha o Auto de Infração, denominado de "Demonstrativo: Falta recolhimento do ICMS - Operação tributada como não tributada (NF-e's) - Lista de notas/itens", em que consta o Código Fiscal de Operações de Saída (CFOP) e segundo descrição no rodapé do citado documento, suas informações e originam da Escrituração Digital.

Revela que da análise do documento acima referenciado, em confronto com as notas fiscais e os registros fiscais, como mencionou o Autuante, devidamente escrituradas, não há que se falar na prática de operações tributadas como não tributadas. Seja por que, as operações elencadas e lançadas como não tributadas de fato não são tributadas, posto que, possuem previsão legal, que é o caso dos itens lançados sob o Código Fiscal de Operações de Saída (CFOP) 5.929, que indica que a operação foi tributada anteriormente em razão de emissão de cupom fiscal, e as operações registradas sob o CFOP 5.927 que se refere a lançamento baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

Afirma não haver como falar em falta de recolhimento do ICMS nas operações de transferência de mercadorias, (CFOPS 5.152 e 5.151), entre estabelecimentos da mesma empresa com a consequente transferência de saldo credor de ICMS.

Arremata frisando que, dentro desse contexto, é indevido o crédito tributário lançado no Auto de Infração, posto que, carecem de fundamentos legais, e, portanto, o julgamento improcedente dele, é medida que se impõe.

Explica que as notas lançadas com CFOP 5.929, sem o destaque do ICMS, situação já prevista no RICMS-BA/12, tratar-se de apenas um documento fiscal Modelo 55, (Danfe), que tem como base outro documento fiscal tributado anteriormente através do cupom fiscal eletrônico Modelo 65 (NFCe).

Assevera que, dentro desse contexto, se já houve a tributação do imposto, a permanência da autuação que ora se impugna ensejara na dupla tributação pelo fisco estadual sobre o mesmo fato gerador, *bis in idem*, prática que só é admitida no nosso ordenamento jurídico com expressa autorização constitucional, que não é o caso dos autos.

Afirma que a legislação de regência que disciplina a apuração do tributo, exige apenas que o contribuinte ao usar a CFOP 5.929 referencie o documento fiscal de origem.

Assevera ser possível constatar, nos casos dos presentes autos, que as notas fiscais lançadas estão atreladas ao um cupom fiscal eletrônico correspondente, a fim de comprovar o quanto alegado, conforme se verifica nas informações descritas Nota Fiscal: nº 14.425 - Data: 03/01/2022 - Valor R\$ 104,50.

Observa que a Nota fiscal nº 14.425 tem como Base o cupom fiscal eletrônico de nº 9211228644999000120650050000093861133986295, que foi perfeitamente destacada no campo correto, referenciado conforme legislação; cuja cópia anexa à fl. 35.

Consulta no link: [http://nfe.sefaz.ba.gov.br/servicos/nfce/Modulos/Geral/NFCEC\\_consulta\\_danfe.asp](http://nfe.sefaz.ba.gov.br/servicos/nfce/Modulos/Geral/NFCEC_consulta_danfe.asp) x

Nota Fiscal: nº 14.425 - Data: 03/01/2022 - Valor R\$ 104,50, reproduz o teor do constante no campo em “Dados Adicionais”.

No que concerne ao lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração (CFOP 5.927). Estorno de crédito mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de crédito”, esclarece que está amparado no art. 308, do RICMS-BA/12, segundo o qual, a escrituração fiscal do estorno ou anulação de débito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de Débito”, consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos”.

Arremata frisando que, uma vez que a natureza da operação classificada como estorno de débito, não há que se falar em recolhimento de ICMS de modo que não deve prosperar a cobrança dos débitos classificados com CFOP 5.927.

No que se refere aos lançamentos realizados sob o (CFOPs 5.152 e 5.151) - transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa elencadas no “Demonstrativo: Falta recolhimento do ICMS - Operação tributada como não tributada (NF-es) - Lista de notas/itens”, afirma que são legais, posto que, estão em consonância com a disciplina contida na Lei Complementar nº 87/96, art. 25, § 2º, previsão expressa no RICMS-BA/12, no art. 306, cujo teor reproduz.

Sustenta que os referidos dispositivos legais, possibilitam a transferência de saldos credores entre estabelecimentos do mesmo contribuinte localizados neste Estado.

Esclarece que, apesar ter realizado a escrituração de forma adequada, por erro material no preenchimento das notas fiscais, não indicou nas notas fiscais os valores transferidos.

Aduz que a fiscalização se ateve apenas aos documentos fiscais sem levar em consideração a escrituração, conforme ele ponderou foram regularmente escrituradas.

Lembra que o Código Tributário Nacional estabelece que o mero erro formal no preenchimento de alguma declaração acessória, desde que devidamente comprovada por outros elementos de

prova, não teria de justificar a autuação fiscal, - cabendo, inclusive, o dever da fiscalização de retificar de ofício a declaração. É o que se depreende da leitura da redação do art. 147, § 2º, cujo teor reproduz.

Afirma que realizou o lançamento das operações de transferência de mercadorias entre Matriz e filiais, sob o CFOPs 5.152 e 5.151, transferindo os créditos de saldos de ICMS da Matriz para as filiais.

Assevera que suas alegações se comprovam da leitura das informações escrituradas no SPED fiscal ICMS/IPI, a título de exemplo, destaca o mês 06/2022.

Observa que o Autuante identificou R\$ 610.990,67, de nota fiscal não tributada. Aplicou uma alíquota de 18% sobre o montante encontrado além de uma multa de 60%, o que não foi analisado pela fiscalização foi a apuração de ICMS da Matriz, que no campo (Ajustes/Benefício/Incentivo (E111), do SPED Fiscal ICMS/IPI do período de 01/06/2022 até 30/06/2022, destacou os valores que reproduz à fl. 37.

AJUSTE BA000001 - Foi feito lançamento de débito no valor de R\$ 36.493,22, transferência de ICMS para Filial 01, decorrente das notas fiscais de Transferência de Mercadorias.

AJUSTE BA000001 - Foi feito lançamento de débito no valor de R\$ 45.805,92. transferência de ICMS para Filial 02, decorrente das notas fiscais de Transferência de Mercadorias.

Afirma que o montante de R\$ 82.299,14 de débitos em ICMS foi escriturado em sua apuração Mensal, portanto, não há o que falar em “nota fiscal não tributada”.

Anexa reprodução de imagens das declarações reproduzidas às fls. 40 e 41.

Informa se tratar da apuração do SPED fiscal da Matriz, que menciona os débitos de ICMS, referente as notas fiscais com CFOP 5.151 e 5.152, referente as transferências entre unidades. (R\$ 82.299,14, destacados) de débitos.

Trata-se da apuração do SPED fiscal da Filial/0002-01, que menciona os Créditos de ICMS que recebeu da Matriz, referente as notas fiscais com CFOP 5.151 e 5.152, referente as transferências entre unidades, Campo valor total dos ajustes no valor de R\$ 36.493,22.

Filial 0003/92:

Diz que se trata da apuração do SPED fiscal da Filial/0003-92, que menciona os Créditos de ICMS que recebeu da Matriz, referente as notas fiscais com CFOP 5.151 e 5.152, referente as transferências entre unidades.

Informa que o valor de R\$ 56.809,27 é referente a Créditos recebidos de Transferência de ICMS, recebidos da Matriz, com referência das notas fiscais de entradas de transferência entre unidades.

Arremata observando restar, portanto, devidamente comprovado que os créditos acumulados na escrita fiscal da matriz foram transferidos para outros estabelecimentos da empresa mediante a adoção dos procedimentos descritos nos §§ 1º e 2º do aludido disposto legal.

Afirma restar comprovado o erro de fato, a retificação de ofício da declaração deve ser feita pela autoridade fiscalizadora, nos termos do art. 147, § 2º, do CTN, e não a autuação para realização de novo pagamento do tributo, manifestamente ilegal, em flagrante afronta ao princípio da legalidade tributária.

Requer, seja intimado, tanto o Autuado, quanto o seu advogado para que se manifeste no transcorrer da instrução processual, bem como, se necessário, possa interpor o Recurso Voluntário;

Conclui pugnando pela improcedência do Auto de Infração em referência, com a consequente extinção do crédito tributário lançado, tendo em vista a demonstração da insubsistência da infração apontada nos autos;

O Autuante presta informação fiscal, fls. 71 e 74, nos termos a seguir resumidos.

Inicialmente, destaca que a Infração 01 - falta de Recolhimento de ICMS. Operação com Mercadorias. Mercadoria Tributada como não tributada, - Saídas por NFe.

Informa que o Autuado classificou diversas mercadorias como sendo da ST, não tributando as saídas.

Em relação à Defesa apresentada, diz que assim se manifesta o Autuado à fl. 33:

“as operações elencadas e lançadas como não tributadas de fato não são tributadas, posto que, possuem previsão legal, que é o caso dos itens lançados sob o Código Fiscal de Operações de Saída (CFOP) 5.929, que indica que a operação foi tributada anteriormente em razão de emissão de cupom fiscal, e as operações registradas sob o CFOP 5.927 que se refere a lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração. E, no mesmo esteio, aduz não haver como falar em falta de recolhimento do ICMS nas operações de transferência de mercadorias (CFOPs 5.152 e 5.151), entre estabelecimentos da mesma empresa com a consequente transferência de saldo credor de ICMS”

Registra que, com relação às operações identificadas com CFOP 5.929 e 5.927, acata os argumentos da defesa e que procedeu à exclusão das operações com CFOP 5.929 e 5.927.

Assinala que, com a exclusão de tais operações, elaborou uma nova planilha demonstrativa relacionando apenas os CFOPs restantes, que colaciona à fl. 72. Informa que será dado vistas Dessa planilha dará ciência ao Autuado e será anexada a esta informação fiscal e ao presente Processo Administrativo Fiscal. Diz que também elaborou um novo demonstrativo de débito (quadro resumo dos valores mensais), que reduz o valor de débito para R\$ 755.690,04.

No que diz respeito às operações identificadas com CFOP 5.152 e 5.151, informa não acatar os argumentos defensivos. Destaca que nas notas fiscais relacionadas nesta Infração, constam mercadorias sem o destaque de ICMS, com a utilização do CFOP 5.152 e 5.151, que são CFOPs utilizados para transferência de mercadorias e de produção do estabelecimento. Afirma que tal operação é tributada pelo ICMS.

Destaca que a Defesa alega que se trata de operações de transferência de crédito entre filiais da empresa, fl. 36. Entretanto, assinala que na transferência de crédito entre estabelecimentos, utiliza-se o CFOP 5.602, e o procedimento legal a ser seguido está previsto no art. 306, do RICMS-BA/12.

Apresenta o entendimento de que os argumentos defensivos não elidem a infração.

Assevera sua discordância com os argumentos da defesa, e se posiciona de forma contrária. Entretanto, frisa que, caso decida o Conselho Estadual de Fazenda acolher os argumentos da defesa (de que todas essas notas fiscais discriminando mercadorias, mas sem destaque de ICMS - alíquota zero, seriam apenas para acobertar transferência de crédito acumulado de ICMS entre filiais), e para evitar idas e vindas do processo, afirma ter elaborado também um demonstrativo onde excluiu as mercadorias/notas fiscais destinadas às filiais da empresa, CNPJ 28.644.999/0002-01 e 28.644.999/0003-92, que acosta à fl. 73, em que discrimina a redução de débito de ICMS para o valor de R\$ 28.328,40.

Intimado para tomar ciência do teor da informação fiscal prestada pelo Autuante, fl. 76, o Impugnante não se manifestou nos autos, no prazo regulamentar

#### **VOTO**

De início, consigno que ao compulsar os presentes autos, verifico, no que diz respeito aos aspectos formais do lançamento, que o presente Auto de Infração foi lavrado de acordo com o que dispõem o art. 39, do RPAF-BA/99 e o art. 142, do Código Tributário Nacional - CTN. Por isso, e não ocorrendo qualquer violação aos princípios constitucionais que regem o Processo Administrativo Fiscal, em especial, os da legalidade, da ampla defesa, e do contraditório, além de



não restar configurado nos autos, qualquer dos pressupostos de nulidades previstos na legislação de regência, precipuamente os elencados no art. 18, do RPAF-BA/99, inexistente no presente PAF, qualquer elemento que pudesse inquiná-lo de nulidade.

No mérito, o Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento da falta de recolhimento de ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a agosto de 2022, consoante demonstrativos às fls. 17 a 24, e CD à fl. 26.

Em sede de Defesa, o sujeito passivo pugnou pela improcedência da autuação explicando que as operações arroladas no levantamento fiscal não são tributadas, tendo em vistas que se referem: *i*) - a operações de saídas com CFOP 5.929 - operações tributada anteriormente em razão de emissão de cupom fiscal; *ii*) - operações com CFOP 5.927 - referente a lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração e; *iii*) - operações CFOPs 5.152 e 5.151 de transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa com a consequente transferência de saldo credor do ICMS. Com relação a esse último item, assinalou que efetuou a escrituração de forma adequada e, no entanto, por erro material no preenchimento das notas fiscais, não indicou nas notas fiscais o valor dos créditos transferidos, aduzindo que a fiscalização se ateve apenas aos dados constantes das notas fiscais, sem levar em consideração a correta escrituração nas EFDs.

Em suma, esses foram os argumentos da Defesa carreando as comprovações de que as operações indicadas foram efetivamente registradas nos correspondentes no livro Registro de Apuração do ICMS da EFD dos estabelecimentos envolvidos nas operações, fls. 40 e 41.

O Autuante, ao proceder a informação fiscal, acatou os argumentos da Defesa em relação às operações com os CFOPs 5.929 e 5.927, refazendo o demonstrativo de apuração que resultou na redução do débito para R\$ 755.690,04, acostado à fl. 72. Já em relação às operações com os CFOPs 5.152 e 5.151, asseverou que não acatou a alegação defensiva, haja vista que nas notas fiscais relacionadas constam mercadorias sem o destaque do imposto, ostentando esses CFOPs, que são utilizados para transferência de mercadorias - Operação que é tributada.

Mesmo sem concordar com o argumento defensivo, de que essas notas fiscais discriminando operações com mercadorias tributáveis, mas sem destaque do imposto - alíquota zero, seriam apenas para acobertar transferência de crédito acumulado, o Autuante elaborou também um novo demonstrativo alternativo excluindo também as operações destinadas às filiais do estabelecimento autuado, acostado à fl. 73, reduzindo o valor do débito para R\$ 28.326,40.

Exames realizados nas peças que compõem os presentes autos revelam que assiste razão ao Autuante ao excluir do demonstrativo que resultou no lançamento inicial, as operações com CFOPs 5.929 e 5.927, eis que se trata de operações não tributáveis consoante previsão expressa na legislação de regência.

No que diz respeito às operações com CFOPs 5.152 e 5.151, relativas as transferências de mercadorias destinadas a filiais do estabelecimento autuado neste Estado, deve ser observado que nessas operações não é exigido o ICMS, consoante reiterados precedentes já pacificados e objeto da Súmula 08, do CONSEF - *Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular.*

Logo, entendo que também deve ser também excluído do levantamento original as operações de transferências internas entre os estabelecimentos.

Neste sentido, acolho o novo demonstrativo de apuração e de débito elaborado pelo Autuante e colacionado à fl. 73, que reduz o valor da exação para R\$ 28.326,40.

No que diz respeito a transferência de créditos acumulados alegada pela Defesa e não acatada pelo Autuante, consigno que, configurada nos autos que as operações registradas nas notas fiscais arroladas no levantamento fiscal tratam de transferências de mercadorias internas entre

estabelecimento do mesmo titular - operações não tributáveis, ditas operações escapam do alcance do escopo da acusação fiscal. Ou seja, a regularidade das transferências de créditos acumulados e a sua consentaneidade com a legislação que regem a matéria não podem ser aquilatada nos presentes autos que cuidam, tão-somente, de falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis.

Considerando a impossibilidade de se apurar, no presente feito, a efetiva regularidade das transferências entre filiais dos estabelecimentos do Autuado de créditos fiscais realizadas sem o atendimento da legislação de regência, represento à Autoridade Fazendária para que, se entender cabível, promover uma nova fiscalização nos estabelecimentos da empresa, ora autuada para aquilatar a regularidade das referidas transferências de créditos fiscais.

Assim, nos termos expendidos, concluo pela subsistência parcial da autuação.

No que concerne ao pleito do Autuado para que seja intimado também o seu patrono, observo que o regramento das intimações se encontra previsto nos arts. 108 e 109, do RPAF-BA/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada exclusiva e diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber as intimações atinentes ao presente feito.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269369.0014/22-7**, lavrado contra **COMPLASTIL DESCARTÁVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o Autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 28.326,40** acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos da alínea “a”, do inciso I, do art. 169, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA