

PROCESSO	- A. I. N° 281105.0008/22-3
RECORRENTE	- AURABRASIL – TRANSPORTES MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO– Acórdão 1ª JJF n° 0233-01/22-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 14/03/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0066-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO DO ICMS. Lançamento efetuado a crédito, mediante estorno de débito, para compensar débito fiscal tido como indevido, constante em documentos fiscais emitidos. Procedimento adotado pelo contribuinte não possui respaldo legal. Razões recursais incapazes à reforma do Acórdão. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2022, exige ICMS no valor de R\$ 1.008.660,03, mais multa de 60%, inerente aos meses de: janeiro, março a novembro de 2017; janeiro, fevereiro, abril a junho, agosto a outubro e dezembro de 2018, sob a acusação de:

“Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto.

Referente às operações sob CFOP 6552 - transferência de ativo immobilizado (PLATAFORMA ARTICULADA DIESEL, PLATAFORMA DE LANCA ARTICULADA, PLATAFORMA TELESCÓPICA DIESEL, PLATAFORMA AEREA), sem comprovação de aquisição e integração ao Ativo Imobilizado da Autuada (CIAP) com respectivo recolhimento do ICMS Diferença de Alíquota à época, registro na ECD-Escrivatura Contábil Digital, e comprovação do não aproveitamento do Crédito Fiscal pelas Filiais de destinos, inobservância do previsto nos Artigos 307, 308 e 83, IX do Decreto nº 13.780/12, conforme demonstrativo Aurabril_2017_2018_Estorno_de_Debito, obedecidas as orientações do Incidente de Uniformização nº PGE 20 16. 1947 10-0, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado”.

“Art. 83. A NF-e será emitida pelo contribuinte obrigado ao seu uso ou que tenha optado:

[...] IX - nos estornos de créditos ou de débitos fiscais;

“Art. 307. O débito fiscal somente poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.

Art. 308. 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”.

A Decisão recorrida, após constatar que o lançamento atende ao devido processo legal, julgou o Auto de Infração procedente com os seguintes fundamentos de mérito:

VOTO

[...]
Dessa forma, o Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142, do CTN e 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99, pelo que passo à análise do mérito, como se segue.

O processo em lide acusa a realização de estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto.

O autuado contestou a exigência, alegando que:

a) Possui a natureza jurídica de não contribuinte do ICMS, conforme reconhecida através do Parecer SEFAZ nº 5.010/2019;

- b) Não houve qualquer registro na escrituração fiscal a título de estornos de débitos, mas apenas com a natureza de crédito presumido;
- c) Ainda que tivesse sido feito o registro fiscal a título de estorno de débitos, a exigência da emissão da nota fiscal violaria o princípio do formalismo moderado;
- d) Decisão da Corte Suprema no julgamento da ADC nº 49 no sentido de reafirmar que não incide o ICMS nas transferências físicas de mercadorias ou bens entre estabelecimentos do mesmo titular.

Da análise dos elementos constitutivos do processo, verifico que descabe a alegação defensiva de que não é contribuinte do ICMS, pois como bem frisou o autuante, o sujeito passivo, pelo menos no período dos fatos geradores, promove operações com recolhimento do imposto, além de que possui na SEFAZ inscrição estadual na condição de “Normal”, que relaciona atividades secundárias como: comércio atacadista de máquinas e equipamentos; e transporte rodoviário de carga.

Ademais, cumpre as demais obrigações acessórias de contribuinte, por intermédio das informações prestadas através de DMAs e EFD.

Quanto ao Parecer nº 5010/2019, mencionado na defesa, se trata apenas da resposta à uma consulta sobre operações que não estão sujeitas à incidência do ICMS.

No que diz respeito à alegação de que não houve qualquer registro na escrituração fiscal a título de estornos de débitos, mas apenas com a natureza de crédito presumido, também não assiste razão ao autuado, tendo em vista que os valores exigidos na autuação estão lançados na apuração das DMAs do sujeito passivo, a título de “outros créditos”. Essa situação corresponde exatamente a um estorno de débito, tendo em vista que é a forma de anular os valores lançados a débito.

Ocorre que uma vez ocorrido o suposto indébito fiscal por parte do sujeito passivo, inerente à tributação que entende ser indevida, o correspondente débito fiscal, somente poderá ser estornado ou anulado, quando não se referir a valor constante em documento fiscal, conforme preceitua o art. 307 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12), “*in verbis*”:

“Art. 307. O débito fiscal somente poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.

Ademais, a exigência da emissão de documento fiscal para amparar uma anulação de débito efetivamente justificável, não viola o princípio do formalismo moderado, como entende o autuado, e está disciplinada no art. 308, também do RICMS/2012, “*in verbis*”:

Art. 308. 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’”.

Assim, como o art. 307 do RICMS/12, determina expressamente que não é permitido que o contribuinte efetue estorno ou anulação de débito fiscal referente a valor constante em documento fiscal, não estando esta proibição limitada a situações em que o contribuinte entenda que o imposto não é devido, configurando-se como uma regra de aplicação literal, concluo que o imposto destacado em documento fiscal, somente pode ser estornado mediante autorização do fisco, após requerimento do interessado em processo administrativo, salvo disposições expressas em contrário.

No caso em apreço, o valor supostamente debitado indevidamente, portanto, deveria ser objeto de pedido de restituição, nos termos dos arts. 73 e seguintes do RPAF, ou seja, somente através do rito processual próprio, a autoridade fiscal, após as devidas análises e precauções, poderá autorizar o estorno do indébito fiscal na escrita do contribuinte.

Destaco que a exigência de autorização para realização do estorno em discussão, não é sem sentido, ela visa inibir o prejuízo ao erário estadual de o débito ser estornado pelo autuado, e, concomitantemente, o destinatário se apropriar do imposto destacado no documento fiscal, e, em consequência, o erário estadual ter de suportar o ônus desse crédito fiscal, indevidamente destacado na NF-e.

Vale ainda ressaltar, que no lançamento de ofício em discussão, não se exige o ICMS em função de transferência de ativo imobilizado, conforme aduziu o impugnante, mencionando a decisão do STF na ADC nº 49.

A questão em lide é a realização de estornos de débito, por parte do autuado, ao arrepio da legislação, indo de encontro ao que determina o art. 307 do RICMS, acima transcrito.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às fls. 141 a 161 dos autos, pelo qual alega que sempre lançou na sua escrituração fiscal valores relativamente

ao crédito presumido em razão das operações de transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado conforme previsto no Convênio ICMS 19/91 e art. 269, I do RICMS-BA e, portanto, não houve em nenhum momento o registro fiscal a título de estorno de débitos, como afirma o autuante.

Diz que, igualmente, de maneira equivocada, a Decisão recorrida insiste em dizer que não houve lançamentos a título de crédito presumido mas de estornos de débitos pela surpreendente e inaceitável justificativa de que tais valores teriam sido lançados no campo OUTROS CRÉDITOS, na DMA, do que sustenta o recorrente que no Quadro 14 do programa da DMA (Apuração do Imposto) consta um campo específico para o registro do ESTORNO DE DÉBITOS e outro campo distinto para o registro dos OUTROS CRÉDITOS, conforme ilustra à fl. 144 dos autos. Assim, diz que a conclusão dos julgadores não procede, eis que se fossem, de fato, ESTORNOS DE DÉBITOS haveriam de ser registrados no campo próprio, não havendo justa razão para dessa forma serem lançados no campo OUTROS CRÉDITOS, conforme consignado no próprio voto do relator, o que demonstra tratar-se de CRÉDITO PRESUMIDO e, em consequência, não se sustenta a alegação de que deveria ter sido emitida a respectiva nota fiscal, logo, não devendo prosperar o lançamento combatido.

Em outro giro, o apelante aduz que, se o ICMS foi destacado indevidamente em face do julgamento da ADC 49 pelo STF que decidiu pela inconstitucionalidade da incidência do imposto nas operações de transferências de bens da mesma pessoa jurídica/contribuinte, culminou pela impossibilidade da cobrança do imposto pelo Estado, ainda que tivesse sido destacado no documento fiscal para atendimento da legislação vigente à época, eis que, com efeito, se a incidência do imposto foi considerada inconstitucional, não se pode admitir que a anulação do valor destacado no documento fiscal deveria se dar através de mero estorno de débito, cujo julgamento tem relação direta com o objeto do Auto de Infração.

Em seguida, visando a reapreciação da Decisão e consequente reforma do Acórdão recorrido, passa a tecer as seguintes alegações:

i) A NATUREZA JURÍDICA DE NÃO-CONTRIBUINTE DO ICMS.

Destaca sua atividade principal de Locação de Máquinas e Equipamentos e que no seu objeto social não consta nenhuma atividade que configure condição de contribuinte do ICMS, assim como não possui contrato cujo objeto se enquadre como atividade abrangida pelo fato gerador do imposto.

Informa que a única atividade que consta nos objetivos sociais e no CNPJ é “transporte rodoviário de carga” que foi assim consignado para que pudesse obter a inscrição estadual com vistas a se evitar transtornos na movimentação de suas máquinas e equipamentos, mas que nunca exerceu tal atividade nem firmou qualquer contrato nesse sentido. E nesse contexto, formalizou consulta à SEFAZ, cujo Parecer nº 5.010/2019 (fl. 146) concluiu que não estão sujeitos à incidência do ICMS os deslocamentos de máquinas e equipamentos efetuados em função de contratos de locação, bem como em função de transferência entre os estabelecimentos da empresa, cujo entendimento tem efeitos retroativos por força do art. 106, I do CTN, por se tratar de mera interpretação da administração tributária.

Assim, o apelante defende que, como se trata de não contribuinte do ICMS, não incidiria o imposto em tais operações, tratando-se de mero erro material de fato que sequer seria sanado através de estornos de débitos, mas de mera retificação de ofício pela autoridade fiscal, não devendo prosperar a cobrança em exame, tanto por tal situação, quanto pelo entendimento do STF.

ii) A INEXISTÊNCIA DE REGISTRO FISCAL DO ESTORNO DE DÉBITO DO ICMS.

O recorrente defende que não condiz com a verdade a assertiva do autuante no sentido de que teria realizado estornos de débitos em sua escrituração fiscal em desacordo com a legislação.

Destaca que, no caso em exame, a grande maioria das referidas máquinas e equipamentos foram

anteriormente recebidas de outras filiais estabelecidas noutros Estados, cujas legislações estabelecem isenção ou não incidência do ICMS nas transferências de bens do ativo imobilizado. Logo, com efeito, houve a necessidade do registro fiscal do CRÉDITO PRESUMIDO no mesmo montante do ICMS destacado nas notas fiscais de saída, por transferência, do estabelecimento matriz da Bahia para filiais estabelecidas em outros Estados, já que no cotejo entre os débitos e os créditos, resultou saldo devedor no mesmo montante do imposto destacado, na medida em que na nota fiscal de aquisição (origem) não houve o destaque do ICMS.

Em suma, diz que o CRÉDITO PRESUMIDO correspondeu exatamente ao valor do imposto calculado à alíquota de 12% nas saídas interestaduais das máquinas e equipamentos para outras filiais, e que o citado CRÉDITO PRESUMIDO foi devidamente registrado na escrituração fiscal digital (EFD), no registro E111, conforme ilustra à fl. 150 dos autos.

Dessa forma, observa que não houve qualquer registro fiscal de ESTORNOS DE DÉBITOS, nos meses objeto do levantamento fiscal, que fossem passíveis de ser exigida a respectiva emissão de nota fiscal, como entendeu o autuante e a JJF, pelo contrário, o registro fiscal foi de crédito presumido.

Reitera que mesmo que pudesse se admitir que o registro fiscal do CRÉDITO PRESUMIDO tivesse sido realizado de modo inadequado, por qualquer que fosse o motivo, o destaque do ICMS nas notas fiscais de transferências para filiais se consubstanciou num mero ERRO MATERIAL, por não ser a autuada considerada contribuinte do ICMS, não ensejando qualquer ônus fiscal para o apelante, pois, não seria razoável se admitir que o simples destaque indevido do ICMS na nota fiscal pudesse exigir o seu recolhimento sob pena de causar um enriquecimento ilícito por parte do erário público.

Aduz ainda que se pudesse admitir que o registro fiscal teria sido a título de ESTORNO DE DÉBITOS, não seria cabível a aplicação da penalidade imposta relativamente ao valor do suposto estorno, mas tão-somente a penalidade prevista no inciso XIV-A, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, do que cita as decisões relativas aos Autos de Infração nºs 207095.0501/13-3 e 232222.0004/11-1, como paradigma.

iii) A EXIGÊNCIA DA NOTA FISCAL NOS ESTORNOS DE DÉBITO DO ICMS E O PRINCÍPIO DO FORMALISMO MODERADO.

Alega, mesmo que tivesse realizado o registro fiscal no SPED, a título de ESTORNOS DE DÉBITOS, a exigência da emissão da nota fiscal seria um formalismo exacerbado, violando de maneira injustificada o PRINCÍPIO DO FORMALISMO MODERADO, de cujo tema cita doutrina e legislação.

iv) A NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS NAS TRANSFERÊNCIAS DE BENS DA MESMA EMPRESA.

Embora assinale não ser o cerne da questão, tendo em vista que o objeto do lançamento de ofício é completamente diverso do que foi decidido, cita julgamento da ADC nº 49 pelo STF, de 16/04/2021, declarando a inconstitucionalidade dos: art. 11, § 3º, II; art. 12, I, no trecho “ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, e art. 13, § 4º da Lei Complementar nº 87/96, do que concluiu que o fisco não poderia exigir o recolhimento daquele imposto indevidamente destacado nas notas fiscais em procedimento realizado no ano de 2022, ainda que relacionado a eventos ocorridos nos anos de 2017 e 2018, em razão daquele julgamento do STF pela inconstitucionalidade da incidência.

Por fim, requer que seja reformada a Decisão recorrida, de modo a declarar improcedente o Auto de Infração, em razão:

- a) Do recorrente possuir a natureza jurídica de NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS conforme reconhecida através do Parecer SEFAZ nº 5.010/2019;
- b) De que não houve qualquer registro na escrituração fiscal a título de ESTORNOS DE DÉBITOS, mas apenas com a natureza de CRÉDITO PRESUMIDO;
- c) Ainda que tivesse sido feito o registro fiscal a título de ESTORNO DE DÉBITOS, o que

definitivamente não foi o caso, a exigência da emissão da nota fiscal violaria o princípio do FORMALISMO MODERADO e,

- d) Da decisão do STF no julgamento da ADC nº 49, no sentido de reafirmar que não incide o ICMS nas transferências físicas de mercadorias ou bens entre estabelecimentos do mesmo titular.
- e) Alternativamente, caso não acolhido nenhum pedido, que seja admitido, então, que a penalidade imposta seja considerada indevida e substituída pela prevista no art. 42, XIV-A da Lei nº 7.014/96.

Na assentada de julgamento desta 2ª CJF, ocorrida em 14/06/2023, foi decidido encaminhar o PAF à PGE/PROFIS para emissão de parecer jurídico, quanto à matéria e às razões recursais apresentadas, nos seguintes termos:

[...]

Considerando que no Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão que julgou procedente o Auto de Infração, exarada através do Acórdão JJF nº 0233-01/22-VD, o sujeito passivo alega que:

1. *A atividade de Locação de Máquinas/Equipamentos o enquadra como não contribuinte do ICMS;*
2. *Os valores escriturados tratam de crédito presumido em razão das operações de transferências interestaduais de bens do ativo immobilizado, conforme previsto no Convênio ICMS 19/91 e art. 269, I, do RICMS-BA e não como acusa o fisco de estorno de débitos do ICMS destacado, em face do julgamento da ADC 49 pelo STF que decidiu pela inconstitucionalidade da incidência do imposto nas operações de transferências de bens da mesma pessoa jurídica;*
3. *Mesmo que tivesse realizado estornos de débitos, a exigência da emissão da nota fiscal seria um formalismo exacerbado, violando de modo injustificado o princípio do formalismo moderado.*

Considerando que não está em discussão o direito de o contribuinte de se ressarcir de eventual indébito fiscal, mas a forma de fazê-lo, inclusive através da modalidade estorno de débito, já que o art. 269, I, do Decreto nº 13.780/12, à época dos fatos geradores já havia sido revogado e, em consequência, o procedimento adotado pelo contribuinte de se creditar do ICMS debitado na operação interestadual de transferência não possuía respaldo legal, visto que o art. 307 do RICMS já determinava que “O débito fiscal somente poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.”, cuja negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, não se inclui na competência dos órgãos julgadores, nos termos do art. 125, inciso III, do COTEB (Lei nº 3.956/81), mesmo se comprovado ser indevida a tributação e não ter os adquirentes se creditado de tais valores destacados nos documentos fiscais.

Considerando ainda que, diante da impossibilidade do estorno de débito destacado no documento fiscal, se fazia necessário o recolhimento do imposto e consequente pedido de restituição, cuja competência de apreciá-lo, no âmbito do DAT Metro, seria do titular da Coordenação de Processos, como previsto no art. 79, I, “a”, do RPAF.

ACORDAM os membros desta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em Sessão realizada em 14/06/2023, converter o feito em diligência à PGE/PROFIS para, nos termos do art. 137, II, do RPAF, solicitar emissão de parecer jurídico quanto à pertinência do crédito tributário e sobre a viabilidade de sucesso na esfera judicial.

Às fls. 170 a 172v dos autos, o recorrente anexou pedido de “CONTROLE PRÉVIO DE LEGALIDADE” à PGE/PROFIS, sob as mesmas alegações recursais.

Em atenção ao solicitado por esta CJF, às fls. 174 a 176 dos autos, foi exarado o Parecer PGE, da lavra do Procurador Dr. José Augusto Martins Junior, no qual, após transcrever o teor da diligência e uma sinopse da peça recursal para concluir: “Pois bem, estes são os lindes da questão posta a nossa análise”, tece as seguintes considerações:

[...]

Preambularmente, na esteira do quanto decidido no acórdão da 2º CJF, entendemos que o pedido de ilegitimidade passiva não pode ser aceito, uma vez que, segundo exposto, o sujeito passivo promove operações abraçadas pelo ICMS, estando inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia como contribuinte normal, tendo como CNAE secundário nos seus atos constitutivos “comércio atacadista de máquinas e equipamentos”.

Doutro giro, no que toca a não incidência do ICMS nas transferências de mercadorias, definida por conduto da ADC 49 do STF, também entendemos que não se trata de objeto do lançamento, mas, isto sim, de estornos de débitos realizados pelo contribuinte sem seguir as regras descritas na legislação estadual.

Neste cenário, também não damos guarida a tese do contribuinte de que não houve estorno, mas registro de créditos presumidos, porquanto, à época dos fatos geradores objeto do lançamento, não vigia mais a possibilidade de crédito presumido nas operações de transferência, conforme se verifica abaixo:

Art. 269. Ficam concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher:

I - revogado;

Nota: O inciso I do caput do art. 269 foi revogado pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, efeitos a partir de 01/01/16.

Redação originária, efeitos até 31/12/15:

"I - nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, de bens de uso ou de materiais de consumo, no valor correspondente à diferença apurada, se, do cotejo entre os débitos e os créditos, resultar saldo devedor (Conv. ICMS 19/91);"

Assim, parece-nos que a questão posta a nosso sufrágio fica circunscrita à legitimidade da conduta realizada pelo contribuinte de estornar débitos diretamente na sua EFD por supostos débitos de operações que não incidem o ICMS, no caso concreto operações de transferência de mercadorias.

Assim sendo, tendo como pano de fundo a legalidade da conduta praticada pelo contribuinte, a norma posta no art. 307 do RICMS/BA não deixa qualquer margem de dúvida de que a metodologia praticada pelo contribuinte foi absolutamente fora do esquadro legal, impondo-se para busca duma repetição do indébito o efetivo recolhimento do imposto e o pedido dentro dos limites do art. 79 do RPAF/BA.

Não se trata, de logo, de mero formalismo, mas, por óbvio, de mecanismo de controle essencial pela Administração Tributária Estadual do escorreito controle da arrecadação do ICMS do Estado, fiscalização esta maximizada pelo rito preconizado no art. 75 usque 83 do RPAF/BA.

É o parecer, encaminhe-se ao CONSEF.

Registra-se na sessão de videoconferência, Dr. Márcio Santos Damasceno que exerceu o seu direito regimental de sustentação oral.

Este é o Relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, "b" do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, proferida pela 1ª JJF - Acórdão JJF nº 0233-01/22-VD, que julgou procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir o ICMS de R\$ 1.008.660,03, acrescido da multa de 60%, conforme demonstrativos às fls. 12 a 16 dos autos, sob acusação de que o recorrente efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação, nos meses de: fevereiro e dezembro de 2017; março, julho e novembro de 2018, em inobservância ao previsto nos artigos: 83, IX, 307 e 308 do Decreto nº 13.780/12.

As razões recursais delimitam-se às alegações de que:

1. Sua atividade de Locação de Máquinas e Equipamentos o enquadra como NÃO-CONTRIBUINTE do ICMS;
2. Os valores escriturados se tratam de crédito presumido em razão das operações de transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado, conforme previsto no Convênio ICMS 19/91 e art. 269, I do RICMS-BA e não como acusa o fisco de estorno de débitos do ICMS destacado, em face do julgamento da ADC 49 pelo STF que decidiu pela inconstitucionalidade da incidência do imposto nas operações de transferências de bens da mesma pessoa jurídica/contribuinte;
3. Mesmo que tivesse realizado estornos de débitos, a exigência da emissão da nota fiscal seria um formalismo exacerbado, violando de maneira injustificada o princípio do formalismo moderado.
4. Caso não acolhidas as razões, que aplique a penalidade prevista no art. 42, XIV-A da Lei nº

7.014/96.

Da análise das peças processuais, verifica-se que a acusação fiscal é de que o sujeito passivo “Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto”.

Portanto, não está em discussão o direito de o contribuinte de se ressarcir de eventual indébito fiscal, mas a forma de fazê-lo, inclusive através da modalidade estorno de débito, em atenção à legislação posta, já que não se trata aqui de desconsiderar os créditos fiscais alegados quando da emissão de nota fiscal, mas o *procedimento* do contribuinte em recuperá-los de forma contrária ao da legislação.

Logo, em consequência, alegações relativas à atividade do contribuinte e inconstitucionalidade da incidência do imposto nas operações de transferências, conforme julgamento da ADC 49 pelo STF, tornam-se irrelevantes à análise de mérito desta exigência, já que não se trata destas matérias e de sua valoração, mas, sim, o *modus operandi* do estorno de débito, em descordo com a legislação.

É fato incontestável que o contribuinte destacou o ICMS nas notas fiscais com natureza de operação interestadual de transferência de bem do ativo immobilizado, conforme exemplos documentais (fls. 17 a 22), tendo o apelante alegado que efetivamente realizou o lançamento de crédito presumido na EFD, e não o estorno de débito, conforme previsto no Convênio ICMS 19/91 e art. 269, I do RICMS-BA.

Acontece que, apesar de o recorrente alegar registro de crédito presumido na EFD (fl. 150), mesmo assim não o exime da acusação, uma vez que, à época dos fatos geradores, ocorridos nos exercícios de 2017 e 2018, **sequer** havia vigência para o citado dispositivo regulamentar (art. 269, I do RICMS), o qual fora revogado pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, efeitos a partir de 01/01/16.

Art. 269. Ficam concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher:

I - revogado;

Nota: O inciso I do caput do art. 269 foi revogado pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, efeitos a partir de 01/01/16.

Redação originária, efeitos até 31/12/15:

“I - nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, de bens de uso ou de materiais de consumo, no valor correspondente à diferença apurada, se, do cotejo entre os débitos e os créditos, resultar saldo devedor (Conv. ICMS 19/91);”

Por outro lado, conforme previsto na cláusula segunda do Convênio ICMS 19/91, abaixo transcrita, para os efeitos da cláusula primeira, ficam os Estados e o Distrito Federal **autorizados** a conceder “crédito presumido”. Portanto, uma vez revogado o dispositivo regulamentar que daria o crédito presumido, inexistia a autorização para utilização de crédito presumido nestas operações.

Cláusula primeira Nas operações interestaduais, relativas a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, de bens integrados ao ativo immobilizado ou de material de uso ou consumo, observar-se-á:

I - nas saídas do estabelecimento remetente, este:

- a) emitirá Nota Fiscal, indicando como valor da operação, o da última entrada do bem immobilizado ou do material de consumo, aplicando-se a alíquota interestadual;
- b) lançará os créditos fiscais originários cobrados, a qualquer título, sobre o respectivo bem ou material de consumo;

II - nas entradas no estabelecimento destinatário, este pagará o diferencial de alíquota, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre a base de cálculo constante da alínea “a” do inciso anterior, na forma prevista na legislação de cada unidade da Federação.

Cláusula segunda Para os efeitos da Cláusula primeira, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a:

I - conceder crédito presumido, se, do confronto entre os créditos e os débitos, resultar crédito inferior, no valor correspondente à diferença apurada;

II - exigir estorno de crédito, se, do confronto em referência, resultar crédito superior, no valor correspondente à diferença constatada.

Ademais, apesar de revogado tal dispositivo legal, verifica-se que o crédito presumido utilizado pelo contribuinte era o valor debitado na respectiva nota fiscal de transferência, numa prova inequívoca de que **não** se tratava do alegado “crédito presumido”, mas do efetivo estorno de débito. Isto porque, no caso do crédito presumido a compensação seria no valor correspondente à **diferença apurada entre o débito e o crédito do bem, quando resultasse saldo devedor**. Já o estorno de débito, a compensação é no valor integral do débito do imposto da operação subsequente, conforme ocorreu, a exemplo de:

NF nº	Data	CFOP	Mercadoria	B. Cálc.	Aliq.	ICMS Debit. (fl. 14)	Outros Cred. (fl. 13)
3524	04/01/2017	6552	Plataforma Elet.	133.420,01	12%	16.010,40	
3615	27/01/2017	6552	Tanque combust.	1.261,00	12%	151,32	
3624	30/01/2017	6552	Bateria	5.100,00	12%	612,00	
Total Jan/17:						16.773,72	16.773,72
NF nº	Data	CFOP	Mercadoria	B. Cálc.	Aliq.	ICMS Debit. (fl. 14)	Outros Cred. (fl. 13)
3737	07/03/2017	6552	Motor Elet.	5.000,00	12%	600,00	
3759	10/03/2017	6552	Carreg. Bateria	8.000,00	12%	960,00	
Total Mar/17:						1.560,00	1.560,00

Assim, efetivamente, o contribuinte estava a realizar o estorno de débito da operação, no Registro E111 (fl. 150), em que pese descrevê-lo como “CRÉDITO PRESUMIDO (...) ART. 269, I DO RICMS”.

Entretanto, tanto o crédito presumido, com base no art. 269, I do RICMS, que à época já havia sido revogado, quanto o estorno de débito, independentemente de qualquer título que se queira dar ao procedimento adotado pelo contribuinte em compensar integralmente o débito do imposto destacado na operação interestadual de transferência, o fato é que não possuía respaldo legal para a apropriação do crédito fiscal, uma vez que o art. 307 do Decreto nº 13.780/12, já determinava que “*O débito fiscal somente poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.*”, o que **fulmina a compensação do débito indevido pelo contribuinte**, independentemente de emissão de documento fiscal ou *formalismo exacerbado*, como aduz o apelante, cuja negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, especialmente quanto ao dito art. 307 do Decreto nº 13.780/12, não se incluem na competência dos órgãos julgadores, nos termos do art. 125, inciso III do COTEB (Lei nº 3.956/81), mesmo tendo o contribuinte alegado e demonstrado não ter os adquirentes se creditado de tais valores destacados nos documentos fiscais, ora em análise, sendo inadequados ao caso em análise os artigos 83, IX e 308 do RICMS, cujas hipóteses não se prestam quando houver débito destacado no documento fiscal na operação de saída, tido como indevido, pois, repita-se, não está em discussão o direito de o contribuinte de se ressarcir de eventual indébito fiscal, mas a forma de fazê-lo, em razão de rito processual próprio e de competência exclusiva.

Diante destas considerações, por se tratar de suposto indébito fiscal do ICMS, necessário se faz o pedido de restituição, cuja competência de apreciá-lo e análise da legitimidade do crédito pleiteado, no âmbito do DAT Metro, é do titular da Coordenação de Processos, como previsto no art. 79, I, “a” do RPAF, eis que, repise-se, não está em discussão o direito de o contribuinte de se ressarcir de eventual indébito fiscal, mas a forma de fazê-lo, inclusive através da modalidade estorno de débito.

Art. 79. São competentes para apreciar o pedido de restituição:

I - em caso de devolução de indébitos de ICMS e ITD:

a) no âmbito da DAT Metro, o titular da Coordenação de Processos;

Em consequência, por falecer competência, torna-se prejudicada qualquer análise relativa à direito ao estorno de débito e da liquidez e certeza do estorno realizado pela recorrente, pois, conforme dito, no caso de destaque do imposto no documento fiscal pelo contribuinte, o débito fiscal não poderá ser estornado diretamente pelo próprio sujeito passivo, cabendo-lhe recolher o imposto e, em seguida, peticionar à autoridade competente para a restituição do indébito, através

do rito processual próprio, que analisará todas as consequências legais, dentre as quais as intrínsecas ao direito e à liquidez do estorno de débitos, como previsto nos artigos 73 a 83 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Quanto à pretensão de, no caso de não acolhidas as razões recursais, que se aplique a penalidade prevista no art. 42, XIV-A da Lei nº 7.014/96, vislumbro prejudicada tal análise diante do quanto já exposto, assim como em razão da falta de conexão do caso concreto à hipótese legal da penalidade, conforme abaixo transcrita:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

XIV-A - R\$ 690,00 (seiscientos e noventa reais), aos estabelecimentos comerciais:

- a) que forem identificados realizando operações sem a emissão da documentação fiscal correspondente;*
- b) que deixarem de expor, em local visível ao público, mensagens de conteúdo educativo-tributário, previstas em Lei, contidas em cartazes fornecidos gratuitamente ao contribuinte para tal fim.*

Por fim, restou evidente que não há respaldo legal o procedimento adotado pelo contribuinte de proceder diretamente em sua escrita fiscal o estorno de débito do imposto destacado no documento fiscal de sua emissão, cujo procedimento contraria a legislação, logo, em consequência, procede a acusação fiscal de estorno de débito de ICMS irregular, sendo as razões recursais insuficientes à reforma da Decisão recorrida.

Do exposto, com o apoio do Parecer da PGE/PROFIS, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário interposto e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 281105.0008/22-3, lavrado contra AURABRASIL – TRANSPORTES MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 1.008.660,03, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de fevereiro de 2021.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS