

**PROCESSO** - A. I. Nº 108529.0002/20-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S.A.  
**RECORRIDOS** - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0197-05/23-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/07/2024

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0200-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Ficou demonstrado nos autos que a autuada era signatária de pacto com o Estado para efetuar a retenção do imposto nas saídas de produtos enquadrados no Anexo 1 regulamentar, na forma do Decreto nº 7.799/00. Em sede de informativo, o autuante reduz o débito excluindo da cobrança as operações interestaduais de recebimento, mas não adota o mesmo procedimento em relação às operações internas, apesar do termo de acordo estender também o tratamento tributário para estes últimos casos. Mantido no lançamento de ofício apenas as transferências internas, em face da aplicação da Súmula 08 deste Conselho. Exclui-se também da decisão de primeiro grau as operações internas com CFOP 1.152, que se encontram com o destaque do ICMS, sendo excluído a glosa do crédito dessas operações, vez que não há qualquer restrição no Termo de Acordo celebrado com o Estado da Bahia, nos moldes do Decreto nº 7.799/00. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 5ª JJF, respectivamente, em razão do Acórdão 5ª JJF Nº 00197-05/23-VD, às fls. 216/223 dos autos, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, em tela, lavrado em 31/03/2020, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 25.013.140,92 em razão de uma única infração, descrita a seguir:

**INFRAÇÃO 1 – 01.02.06:** *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária no ano de 2017, conforme demonstrativo constante do CD/Mídia de fl.11ª dos autos.*

**Enquadramento legal:** Art. 9º e art. 29, § 4º, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 290, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VI, “a”, da lei 7.014/96

*Complemento: Crédito indevido – mercadorias com ICMS substituído*

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 26/10/2023 (fls. 216 a 223) e decidiu pela Procedência em Parte, por unanimidade, através do Acórdão de nº 00197-05/23-VD, o qual foi fundamentado nos seguintes termos:

**“VOTO**

*Os autos estão assentes com o RICMS/2012 e com o RPAF-BA/99, pois a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com o direito aplicável. O ato administrativo está motivado, pois indicadas as suas razões, bem como as normas jurídicas que autorizaram a sua prática.*

*Apesar de não constarem preliminares levantadas neste PAF, vale enfatizar que o Auto de Infração cumpre os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua concretude formal, designadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos*

supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal e a previsão normativa da multa proposta, além da assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo programa denominado Sistema de Lançamentos de Créditos Tributários - SLCT.

Impugnação ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da defesa ou defeitos de representação legal para o signatário da peça contestatória funcionar no processo.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Indefere-se qualquer pedido adicional de diligência ou perícia, haja vista constarem dos autos os elementos de prova necessários ao desate da questão.

A cobrança tem como objeto a glosa de créditos fiscais, relativos a aquisições de produtos vindos já com pagamento de imposto por substituição tributária. Logo, em face do encerramento da tributação quando a mercadoria estava de posse do estabelecimento autuado, não haveria, supostamente, direito à apropriação de créditos fiscais.

Acontece que, na vista do parecer fazendário junto às fls. 206/207, constata-se ser a impugnante signatária do termo de acordo celebrado com o Estado da Bahia, nos moldes do Dec. 7.799/00, em cujo art. 7º B, caput e § 2º, redação aplicável quando da ocorrência dos fatos geradores afetados, se extrai o seguinte:

Art. 7º-B. Nos recebimentos de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o estabelecimento comercial atacadista, central de distribuição ou estabelecimento que comercializa mercadorias exclusivamente via internet ou telemarketing, poderá, mediante celebração de termo de acordo específico a ser firmado com o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda através do titular da DPF, ficar responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas saídas internas subsequente.”

...

“§ 2º Os remetentes de mercadorias sujeitas a substituição tributária não farão a retenção do imposto quando a mercadoria se destinar aos contribuintes que tenham firmado o termo de acordo de que trata este artigo, tendo em vista a atribuição dada a estes de responsabilidade pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição nas saídas internas subseqüentes.”

Obs: redações dadas pelo Decreto nº 15.163, de 30/05/14, DOE de 31/05 e 01/06/14, efeitos de 10/06/14 a 07/12/2020.

Por sua vez, os fatos impositivos autuados estavam regidos pelo parecer fazendário 6.751/2016, a seguir transcrito, com destaques nossos:

#### DO PEDIDO:

O presente processo refere-se a pedido de celebração de termo de acordo que atribua a Requete a condição responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas saídas internas subseqüentes, nos termos do art. 7º-B, do Decreto 7.799/2000.

#### DA ANÁLISE:

Considerando que a redação atual do art. 7ºB do Dec. 7799/2000, dada pelo Dec. 15.163/14, atribui a competência ao titular da DPF para celebração de termo de acordo específico, para atribuir ao estabelecimento comercial atacadista a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS da ST devido nas aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;

Considerando que a Requerente vem cumprindo normalmente as suas obrigações fiscais, acessória e principal;

Considerando que para este estabelecimento da Requerente não existe débito inscrito na dívida ativa, conforme informado no relatório Resumo Fiscal Completo, fl. 49; com relação ao demais, existe apenas um débito para filial de IE 052.583.449, em situação de ajuizado, porém com exigibilidade suspensa (liminar), conforme extrato do SIGAT, fl. 51.

Considerando que a Requerente atende as condições previstas no § 1º do referido Decreto;

Opinamos pelo DEFERIMENTO do pleito, em conformidade com o modelo anexo a este parecer.

#### TERMO DE ACORDO

A SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA, neste ato representada pelo Sr. Frederico Gunnar Durr, Diretor de Planejamento da Fiscalização - DPF, e a empresa CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA., inscrita no CNPJ/MF sob o nº 39.346.861/0379-10 e no Cadastro Estadual sob o nº 102.946.189, localizada na Via de Ligação Camaçari, s/n, Loteamento São José, Galpões de nºs. 03 e 07, Polo Petroquímico, Município de Camaçari-Bahia, CEP 42.810-260, a partir deste momento designada

*ACORDANTE, neste ato representada pela Srta. Maria Cristina Caregnato, inscrita no CPF sob o nº 290.813.588-47, advogada, OAB/SP nº 222.942, resolvem firmar o presente Termo de Acordo:*

*Cláusula primeira. A ACORDANTE fica, na forma prevista pelo caput do art. 7º-B do Decreto 7799/2000, autorizada a efetuar a retenção e recolhimento do ICMS nas operações internas subsequentes, inclusive nas transferências para suas filiais, com produtos constantes no Anexo 1 do RICMS/BA, adquiridos neste Estado ou em outra unidade da Federação, ficando o remetente dispensado da retenção, ainda que não prevista a dispensa em acordo interestadual.*

*Cláusula segunda. A base de cálculo, apuração do valor do ICMS devido por substituição tributária e a data do recolhimento são as previstas na legislação interna do Estado da Bahia.*

*Cláusula terceira. A ACORDANTE deverá ajustar seu estoque de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária às regras deste Termo de Acordo a fim impossibilitar a existência de mercadorias com duplicidade de situações quanto ao momento de incidência do ICMS ST, utilizando-se para tanto como crédito fiscal ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, constantes no documento de aquisição das mercadorias, a ser lançado no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos" do Registro de Apuração do ICMS.*

*Cláusula quarta. A fruição deste Termo de Acordo fica condicionada ao atendimento das condições previstas no art. 7º-B, § 1º do Decreto nº 7.799, de 09 de maio de 2000.*

*Cláusula quinta. As modificações oriundas da legislação tributária (lei, regulamento do ICMS, decreto, etc.) tem prevalência sobre o acordado neste Termo, em consonância com o disposto nos artigos 100 e 146 do Código Tributário Nacional - CTN.*

*Cláusula sexta. O presente Termo de Acordo não dispensa o cumprimento das demais obrigações, principal e acessórias, previstas na legislação vigente e poderá ser revogado nos casos de:*

*I - alteração na legislação que o torne conflitante;*

*II - falta ou atraso no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nos termos deste Termo de Acordo;*

*III - descumprimento de obrigações acessórias que dificultem a fiscalização das operações disciplinadas pelo presente Termo de Acordo.*

*Cláusula sétima O presente Termo de Acordo entrará em vigor na data da aprovação do Parecer SAT/DPF nº 6751/2016, pelo titular da Diretoria de Planejamento da Fiscalização (DPF), e produzirá efeitos até 31/03/2018.*

*Salvador - BA, 18 de março de 2016.*

*Pois bem.*

*Em relação ao estabelecimento autuado, constitui matéria incontroversa neste processo: (i) à época da ocorrência dos fatos geradores alcançados pela autuação, possuir autorização para, nos recebimentos de mercadorias previstas no Anexo 1 do RICMS-BA, proceder à retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária; (ii) ter se aproveitado de créditos fiscais nos recebimentos em transferências de mercadorias internas e interestaduais; (iii) em sede de informativo fiscal, o autuante ter retirado da exigência inicial parcela considerável do imposto lançado.*

*Segundo a ASTEC, a partir de diligência solicitada pela 5ª JJF, o autuante envolveu na cobrança os CFOPs tabelados abaixo:*

**Tabela II - Resumo do Demonstrativo do Crédito Indevido - Cálculo Inicial**

CFOP	Descrição	jan/17	fev/17	mar/17	abr/17	mai/17	jun/17
1.102	Compra para comercialização - Do Estado	107.436,43	203.658,44	246.477,20	188.768,14	175.720,33	198.687,50
1.152	Transferência para comercialização - Do Estado	3.332,17	3.807,57	2.692,41	1.307,67	1.639,13	1.737,31
2.102	Compra para comercialização - Outros Estados	712.174,57	1.055.475,92	1.883.884,92	1.946.679,52	1.382.211,75	2.673.608,22
2.152	Transferência para comercialização - Outros Estados	3.567,62	19.775,83	31.112,23	5.312,83	8.611,01	16.189,84
2.923	Entrada recebida do remetente, em venda à ordem	0,00	0,00	0,00	0,00	112.262,58	0,00
3.102	Compra para comercialização - Exterior	3.816,52	12.514,66	17.697,98	28.676,88	20.684,44	57.425,84
<b>Totais</b>		<b>830.327,31</b>	<b>1.295.232,42</b>	<b>2.181.864,74</b>	<b>2.170.745,04</b>	<b>1.701.129,24</b>	<b>2.947.648,71</b>

CFOP	Descrição	jul/17	ago/17	set/17	out/17	nov/17	dez/17	Soma
1.102	Compra para comercialização - Do Estado	325.398,29	174.670,97	291.687,79	373.315,38	233.985,29	438.311,95	<b>2.958.117,71</b>
1.152	Transferência para comercialização - Do Estado	3.714,18	2.400,94	2.111,56	8.904,83	1.016,01	1.339,98	<b>34.003,76</b>
2.102	Compra para comercialização - Outros Estados	1.980.221,93	2.504.457,95	1.565.156,69	1.197.613,22	1.914.781,58	1.861.918,10	<b>20.678.184,37</b>
2.152	Transferência para comercialização - Outros Estados	6.716,80	5.992,61	9.314,71	10.527,35	8.033,71	6.548,97	<b>131.703,51</b>
2.923	Entrada recebida do remetente, em venda à ordem	11.812,41	88.711,38	74.302,28	0,00	64.697,48	0,00	<b>351.786,13</b>
3.102	Compra para comercialização - Exterior	99.787,15	107.401,73	188.456,69	84.960,32	138.692,19	99.231,04	<b>859.345,44</b>
<b>Totais</b>		<b>2.427.650,76</b>	<b>2.883.635,58</b>	<b>2.131.029,72</b>	<b>1.675.321,10</b>	<b>2.361.206,26</b>	<b>2.407.350,04</b>	<b>25.013.140,92</b>

*Note-se que a maior parte da autuação vem da glosa em entradas sob os CFOPs 1102, 2102 e 3102, compras para comercialização, notadamente as interestaduais. Não se sabe exata e completamente se tais mercadorias estavam sob o regime jurídico da tributação antecipada, mas por uma amostragem dos levantamentos fiscais iniciais as mercadorias envolvidas estavam no Anexo 1 do RICMS-BA. Inclusive a reconferência técnica da*

*ASTEC não impugna os valores retirados pelo autuante.*

*Acatando em parte as razões defensivas, o autuante refez os cálculos iniciais e reduziu consideravelmente a exigência, conforme demonstrativo tirado do parecer do expert, fl. 166:*

**Tabela I - Resumo do Demonstrativo do Crédito Indevido - Cálculo do valor Remanescente**

CFOP	Descrição	jan/17	fev/17	mar/17	abr/17	mai/17	jun/17
1.102	Compra para comercialização - Do Estado	28.649,68	67.799,87	187.899,14	145.529,04	155.836,43	132.645,39
1.152	Transferência para comercialização - Do Estado	2.577,65	3.260,79	1.764,44	657,28	1.174,01	1.094,52
<b>Totais</b>		<b>31.227,33</b>	<b>71.060,66</b>	<b>189.663,58</b>	<b>146.186,32</b>	<b>157.010,44</b>	<b>133.739,91</b>

  

CFOP	Descrição	jul/17	ago/17	set/17	out/17	nov/17	dez/17	Soma
1.102	Compra para comercialização - Do Estado	119.138,99	155.738,56	171.698,23	328.616,51	219.806,68	355.546,68	<b>2.068.905,20</b>
1.152	Transferência para comercialização - Do Estado	3.261,17	2.069,43	691,21	1.149,77	467,21	1.043,13	<b>19.210,61</b>
<b>Totais</b>		<b>122.400,16</b>	<b>157.807,99</b>	<b>172.389,44</b>	<b>329.766,28</b>	<b>220.273,89</b>	<b>356.589,81</b>	<b>2.088.115,81</b>

*Com efeito, o que veio como compras e transferências oriundas de outros Estados e do exterior a fiscalização excluiu, além das operações sob o CFOP 2923.*

*Manteve apenas as operações codificadas sob os CFOPs 1102 e 1152, mesmo assim parcialmente.*

*Comparando-se o levantamento fiscal inicial e o revisado pelo autuante sob os códigos logo atrás mencionados, conforme detectado pela ASTEC, houve diferenças de valor, a saber:*

CFOP	Levantamento inicial	Levantamento revisado	Diferença retirada
1102	2.958.117,71	2.068.905,20	889.212,51
1152	34.003,76	19.210,61	14.793,15
<b>Totais</b>	<b>2.992.121,47</b>	<b>2.088.115,81</b>	<b>904.005,66</b>

*Nota-se dos demonstrativos elaborados pelo parecerista que na revisão o autuante expurgou aquelas operações com mercadorias não enquadráveis no Anexo I, a exemplo de achocolatados. Logo, estariam fora do “Termo de Acordo dos Atacadistas”, de sorte que seria cabível o aproveitamento dos créditos fiscais.*

*Resta saber se ainda caberia a glosa para a parte remanescente, tanto a título de compras internas como a título de recebimento de transferências internas, ambas as operações com produtos enquadráveis no Anexo I do RICMS-BA.*

*No que diz respeito ao estorno dos créditos fiscais ligados às compras internas de mercadorias – repita-se – enquadráveis na ST, CFOP 1102, no monte de R\$ 2.068.905,20, parece não assistir razão à Fazenda Pública.*

*Isto porque os vendedores destas mercadorias, por ser o autuado beneficiário do Dec. 7.799/00, não fizeram a retenção do ICMS, à luz do art. 7º-B, § 2º, atrás e agora transcrito, até porque não há limitação para o procedimento se a origem da operação for dentro ou fora da Bahia:*

*“§ 2º Os remetentes de mercadorias sujeitas a substituição tributária não farão a retenção do imposto quando a mercadoria se destinar aos contribuintes que tenham firmado o termo de acordo de que trata este artigo, tendo em vista a atribuição dada a estes de responsabilidade pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição nas saídas internas subsequentes”.*

*Aliás, o próprio termo de acordo, de replicação abaixo também necessária, deixa claro que o regime diferenciado se aplica tanto nas entradas internas quanto nas interestaduais:*

*“Cláusula primeira - A ACORDANTE fica, na forma prevista pelo caput do art. 7º-B do Decreto 7799/2000, autorizada a efetuar a retenção e recolhimento do ICMS nas operações internas subsequentes, inclusive nas transferências para suas filiais, com produtos constantes no Anexo I do RICMS/BA, adquiridos neste Estado ou em outra unidade da Federação, ficando o remetente dispensado da retenção, ainda que não prevista a dispensa em acordo interestadual”.*

*O autuante, durante a auditoria, deve ter verificado de que modo se deram tais aquisições. É da lógica da não cumulatividade, toda vez que alguém tem a responsabilidade pela ST, haver a apropriação dos créditos fiscais da operação própria. Se, por outro lado, a aquisição veio onerada com a tributação antecipada, aplica-se, em sendo o caso, a regra do aproveitamento dos dois “tipos” de crédito de ICMS, o normal e o substituído.*

*O mesmo não se pode dizer, todavia, pelo menos por enquanto, acerca dos recebimentos em transferências internas de produtos sujeitos ao Anexo I regulamentar, CFOP 1152, no monte de R\$ 19.210,61. Pela dicção da Súm. 08 deste Conselho, abaixo reproduzida, não há incidência nas transferências internas. Salvo se, mesmo assim, o remetente tivesse destacado o imposto, ainda não demonstrado pela defendente nos autos:*

*“Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre*



*estabelecimentos de um mesmo titular”.*

*Registre-se que o entendimento foi sumulado em 2019, mas com base em precedentes jurisprudenciais a partir de 2017, ano dos fatos geradores autuados, a saber: Acórdãos CJF nos A- 0344-11/17, A-0359-12/17, A-0224-12/17, A-0361-11/17, A-0333-11/17, A-0339-11/17, A0355-11/17, A-0357-12/18, A-0345-11/17, A-0356-12/18. Não se sabe, repita-se, qual foi o procedimento do remetente, ônus ainda não desincumbido pela impugnante.*

*Por outro lado, apesar de contrariar a lógica da compensação – reconheça-se -, o suposto crédito da operação própria seria apropriável se houvesse previsão expressa na legislação de regência de crédito presumido. Pelo menos sob o facho do julgamento administrativo.*

*Isto posto, é de ser considerado o auto de infração PROCEDENTE EM PARTE, na quantia de R\$ 19.210,61, mais acréscimos, devendo ser adotado para fins de liquidação os valores apontados na Tabela I, atrás reproduzida, apenas em relação às operações lançadas sob o CFOP 1152.*

A 5ª JF, interpôs Recorre de Ofício de sua decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art.169, I, “a” do RPAF/99, devido a desoneração ter atingido o valor regulamentar.

Por sua vez, a decisão de primeiro grau, relativo ao Acórdão 5ª JF Nº 00197-05/23-VD, de fls. 216/223 dos autos, foi cientificado a Recorrente, através do Termo de Intimação (fl. 228), em cumprimento ao disposto no art. 166 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, através do AR/Correios, na data de 15/01/2024 na forma do documento de fl. 232 dos autos.

Então, inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, o Recorrente, interpôs Recurso Voluntário às fls. 233 a 238, mediante o qual aduz o que se segue:

CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA., inconformada com o julgamento realizado pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, materializado no Acórdão JF nº 0197-05/23, vem, por seus advogados, expor as razões que motivam seu recurso voluntário, confiando no seu acolhimento no julgamento, conforme a seguir:

#### ***I. DO V. ACÓRDÃO QUE SE DESEJA VER REFORMADO***

Diz que o presente recurso mantém a discordância do Contribuinte com os valores relativos a uma parte da única infração contida na autuação, em razão de os i. Julgadores terem firmado o entendimento que as operações realizadas com o CFOP 1152 (Transferência para comercialização) devem ser mantidas.

Assim, a ora Recorrente se vale do presente recurso para demonstrar aos Ilustres Conselheiros que as referidas operações devem ser excluídas, devido ao fato de não incidir ICMS sobre as transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme já decidido pelos Colendos Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça.

#### ***II. DA IMPROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO 01 EM RELAÇÃO ÀS “MERCADORIAS” OBJETO DE TRANSFERÊNCIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA PRÓPRIA RECORRENTE***

Pontua que, no que tange às transferências entre estabelecimento do mesmo titular, das quais algumas ocorreram dentro do próprio Estado da Bahia, os i. Julgadores acabaram mantendo essas operações por entender que o imposto é devido com base no inciso I, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, em razão da ocorrência do fato gerador no momento da saída da mercadoria, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Sobre o tema, cumpre asseverar que os Colendos Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça já possuem **entendimento pacificado a respeito deste assunto, no sentido de que não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte.**

Após destacar trecho do Recurso Extraordinário nº 540.829/SP, diz que, há também o entendimento esboçado pelo Eg. Superior Tribunal de Justiça, o qual já decidiu que não há que se falar na incidência do ICMS nos casos de transferência entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte. Inclusive, diante de haver reiteradas decisões a respeito do assunto, acabou editando a Súmula nº 166, que prevê:

*“Súmula 166: Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.”*

Registra que, inclusive, este tema foi objeto de Recurso Especial Representativo de Controvérsia, na forma do art. 543-C do CPC/73, que destaca parte de sua ementa.

Diante dos julgados e da súmula acima transcritos, diz concluir que o entendimento de ambos os Tribunais é no sentido de que somente se poderá falar em ocorrência do fato gerador caso haja o efetivo ato de mercancia, ou seja, a obtenção de lucro e a transferência de titularidade.

Por sua vez, indo de encontro à jurisprudência do STF e STJ, a d. Procuradoria Geral do Estado da Bahia firmou o entendimento, por meio do Incidente de Uniformização nº 2016.169506-0, que o ICMS não deve incidir somente nas operações internas entre o mesmo titular, ou seja, nas transferências realizadas dentro do Estado da Bahia.

Ante o exposto, uma vez que restou devidamente demonstrado, d. v., que não incide ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, seja qual for a transferência, se interna ou externa, conforme reiteradamente vem sendo julgado pelo STF e STJ, tendo em vista que nessas operações não houve o efetivo ato de mercancia, ou seja, a obtenção de lucro e a transferência de titularidade.

### **III.CONCLUSÃO**

Diante do exposto, a Recorrente requer que os i. Conselheiros se dignem em dar provimento ao presente recurso, para o fim de excluir da infração 01 as operações que foram realizadas sob o CFOP 1152, devido ao fato de ser indevida a cobrança do ICMS sobre as mesmas, em razão de não ter havido a transferência de titularidade.

Registrada a presença do advogado Dr. Sinésio Cyrino da Costa Neto na sessão de videoconferência, que exerceu o seu direito regimental de fala.

### **VOTO**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário contra a Decisão de Piso proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em 24/11/2023, através do Acórdão 5ª JFJ Nº 0197-05/23-VD, às fls. 216/223 dos autos, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 31/03/2020, resultante de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária IFEP COMÉRCIO, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 506494/19 constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) no valor de R\$ 25.013.140,92, decorrente de 01 (uma) imputação de irregularidade por utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária no ano de 2017, conforme demonstrativo constante do CD/Mídia de fl.11-A dos autos.

*Enquadramento legal:* Art. 9º e art. 29, § 4º, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 290, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VI, “a”, da Lei 7.014/96

No que pertine ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 5ª JFJ (Acórdão Nº 0197-05/23-VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo, de forma significativa, reduzindo o débito lançado de R\$ 25.013.140,92, para o montante de R\$ 19.210,61, em valores históricos, conforme os registros no quadro abaixo, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Data Ocorr	Data Vento	Valor Histórico-R\$	Valor após Inf. Fiscal-R\$	Valor Julgado-R\$
31/12/2017	09/02/2017	830.327,31	31.227,33	2.577,65
28/02/2017	09/03/2017	1.295.232,42	71.060,66	3.260,79
31/03/2017	09/04/2017	2.181.864,74	189.663,58	1.764,44
30/04/2017	09/05/2017	2.170.745,04	146.186,32	657,28
31/05/2017	09/06/2017	1.701.129,24	157.010,44	1.174,01
30/06/2017	09/07/2017	2.947.648,71	133.739,91	1.094,52
31/07/2017	09/08/2017	2.427.650,76	122.400,16	3.261,17
31/08/2017	09/09/2017	2.883.635,58	157.807,99	2.069,43

30/09/2017	09/10/2017	2.131.029,72	172.389,44	691,21
31/10/2017	09/11/2017	1.675.321,10	329.766,28	1.149,77
30/09/2017	09/12/2017	2.361.206,26	220.273,89	467,21
39/12/2017	09/01/2018	2.407.350,04	356.589,81	1.043,13
<b>Total</b>		<b>25.013.140,92</b>	<b>2.088.115,81</b>	<b>19.210,61</b>

Têm-se, então, que **não houve arguição de nulidade**, em sede defesa, do Auto de Infração, em tela, mas, tão somente de mérito, **cuja a redução do valor lançado decorreu dos membros da Primeira Instância de julgamento**, após cumprimento de Diligência Fiscal, produzida por Diligente estranho ao feito lotado na ASTEC, a pedido da 5ª JJF, através do Parecer de nº 021/2022 e anexos (fls. 162/194), constante do CD/Mídia de fls.195 dos autos, **desenvolvida para conferir os valores dos créditos fiscais** cuja glosa foi mantida pela Fiscalização, após o agente Autuante, **ter acolhido as considerações de defesa**, em sede de Informação Fiscal, **reduzindo o valor lançado de R\$ 25.013.140,92 para o valor de R\$ 2.088.115,81**, decorrente dos equívocos cometidos no levantamento fiscal, onde, por unanimidade dos votos, os membros de primeira instância **decidiram pela procedência parcial da autuação**, reduzindo ainda mais, o valor remanescente, do Auto de Infração, em tela, de R\$ 2.088.115,81, para o valor de R\$ 19.210,61 na forma do demonstrativo destrinchado, pelo agente Fiscal Diligente, constante do citado Parecer ASTEC.

Cabe aqui destacar, que o Parecer nº 021/2022, emitido pelo Diligente da ASTEC, foi eminentemente no sentido de se conferir os valores dos créditos fiscais cuja glosa foi mantida e cuja glosa foi excluída pela Fiscalização, com as considerações de defesa do Contribuinte Autuado, dado a expressiva desoneração da constituição do lançamento, pelo próprio agente Fiscal Autuante.

Observa-se que a cobrança, através do Auto de Infração, em tela, tem como objeto a glosa de créditos fiscais, relativos a aquisições de produtos vindos já com pagamento de imposto por substituição tributária. Logo, em face do encerramento da tributação quando a mercadoria estava de posse do estabelecimento autuado, não haveria, supostamente, direito à apropriação de créditos fiscais.

À vista do parecer fazendário junto às fls. 206/207, como posto na decisão de piso, **constata-se ser a impugnante signatária do termo de acordo celebrado com o Estado da Bahia, nos moldes do Decreto nº 7.799/00**, em cujo art. 7º B, *caput* e § 2º, **redação aplicável quando da ocorrência dos fatos geradores afetados**, se extrai o seguinte:

*Art. 7º-B. Nos recebimentos de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o estabelecimento comercial atacadista, central de distribuição ou estabelecimento que comercializa mercadorias exclusivamente via internet ou telemarketing, poderá, mediante celebração de termo de acordo específico a ser firmado com o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda através do titular da DPF, ficar responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas saídas internas subsequentes."*

...  
*"§ 2º Os remetentes de mercadorias sujeitas a substituição tributária não farão a retenção do imposto quando a mercadoria se destinar aos contribuintes que tenham firmado o termo de acordo de que trata este artigo, tendo em vista a atribuição dada a estes de responsabilidade pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição nas saídas internas subsequentes."*

*Obs: redações dadas pelo Decreto nº 15.163, de 30/05/14, DOE de 31/05 e 01/06/14, efeitos de 10/06/14 a 07/12/2020.*

Sustentou, então, o defendente, que a fiscalização desconsiderou a condição especial de substituto tributário do estabelecimento autuado, estabelecida no Parecer Fazendário nº 6751/2016 (anexado), exarado no proc. 04027020169, dentro do qual foi celebrado Termo de Acordo, autorizando a utilização dos créditos fiscais sob apreciação.

Após citar o lastro legal sobre o qual se escorou a presente exigência, ponderou que no Termo de Acordo atrás mencionado atribuiu-se à impugnante a posição de responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas saídas internas subsequentes, na esteira do Decreto nº 7799/2000, art. 7º-B, texto transcrito à fl. 22 dos autos, acima, também

reproduzido.

E explica que entre 18/3/2016 e 31/3/2018 estava a defendente autorizada a efetuar a retenção e pagamento do ICMS nas operações internas subsequentes, inclusive nas transferências para suas filiais, com produtos elencados no Anexo 1 do RICMS-BA, adquiridos neste Estado ou em outra Unidade da Federação, conforme cláusula primeira do Termo de Acordo, *in verbis*:

*“A Acordante fica, na forma prevista pelo caput do art. 7º-B do Decreto 7799/2000, autorizada a efetuar a retenção e recolhimento do ICMS nas operações internas subsequentes, inclusive nas transferências para suas filiais, com produtos constantes no Anexo 1 do RICMS-BA, adquiridos neste Estado ou em outra unidade da Federação, ficando o remetente dispensado da retenção, ainda que não prevista a dispensa em acordo interestadual”.*

Destacou, o recorrente, que nesta diretiva estava o remetente dispensado de fazer a retenção do tributo, ainda que não exista a previsão de dispensa em acordo interestadual, tendo em vista que essa responsabilidade é de sua reponsabilidade, em face do Termo de Acordo assinado com o Estado da Bahia.

Assim, enfatizou, o recorrente, na peça de defesa, que o crédito fiscal, objeto da autuação, poderia ser aproveitado, consoante se extrai do teor da cláusula terceira do mencionado Termo de Acordo, a saber:

*“A Acordante deverá ajustar seu estoque de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária às regras deste Temo de Acordo a fim de impossibilitar a existência de mercadorias com duplicidade de situações quanto ao momento de incidência do ICMS ST, utilizando-se para tanto como crédito fiscal ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, constantes no documento de aquisição das mercadorias, a ser lançado no quadro “Crédito do Imposto – Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS.*

E concluiu, a defendente, que neste esquadro, possuía o direito de se creditar na entrada das mercadorias sujeitas à substituição tributária, tendo em vista que ficaria responsável pelo recolhimento do ICMS no momento das saídas internas subsequentes.

Em sede de Informação Fiscal (fls. 126/127), a agente Fiscal, depois de declarar que todos os demonstrativos foram elaborados em consonância com o SPED-EFD, assim se pronunciou: *“após analisarmos as alegações da autuada, acatamos e retiramos os valores referentes às mercadorias da ST, procedentes de outra Unidade da Federação ou do exterior, devido ao regime especial previsto no art. 7º-B do Decreto 7.799/2000, concedido através do Processo nº 040270/2016-9, Parecer nº 6.751/2016” (sic; fl. 127).*

E ressaltou que manteve na cobrança as transferências internas, com arrimo no art. 4º, I da Lei nº 7.014/96, no qual diz estar determinado que ocorre o fato gerador do ICMS no instante da saída de mercadoria do estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. Refez, então, o valor da cobrança inicial, reduzindo o montante da dívida para R\$ 2.088.115,81, pugnando pela procedência parcial do lançamento.

Diante da redução do lançamento inicial constituído, como anteriormente destacado, entendeu o Relator Julgador da decisão de piso encaminhar o presente PAF ao órgão técnico fazendário, a ASTEC, órgão vinculado a este Conselho de Fazenda, conferir os valores excluídos e mantido na auditoria.

Vê-se, então, no Pedido de Diligência de fls.154 a 156 dos autos, emitido pela 5ª JJF, o destaque de *“a conferência de quantias tão expressivas por parte de profissionais especialistas impõe-se como regra de autoria que deve ser colocada em prática no presente PAF, em homenagem ao princípio da busca da verdade material e da presunção de legitimidade do lançamento de ofício”.*

O resultado da Diligencia Fiscal desenvolvida pela ASTEC, na forma do Parecer de nº 021/2022 às fls. 162 a 167 e relatórios anexos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl.195, atesta os valores expurgado da autuação e discrimina os valores mantidos na autuação, pelo o agente Fiscal Autuante, destacando as operações remanescentes por CFOP, no caso, em tela, *“1.102 Compra para Comercialização” e “1.152 Transferência para Comercialização”.*



Neste contexto, vê-se da decisão de piso, que, no que diz respeito ao estorno dos créditos fiscais ligados às compras internas de mercadorias com o CFOP 1102, no montante de R\$ 2.068.905,20, não assistir razão à Fazenda Pública, em manter a autuação, conforme trecho extraído do voto condutor abaixo descrito:

*Isto porque os vendedores destas mercadorias, por ser o autuado beneficiário do Dec. 7.799/00, não fizeram a retenção do ICMS, à luz do art. 7º-B, § 2º, atrás e agora transcrito, até porque não há limitação para o procedimento se a origem da operação for dentro ou fora da Bahia:*

*“§ 2º Os remetentes de mercadorias sujeitas a substituição tributária não farão a retenção do imposto quando a mercadoria se destinar aos contribuintes que tenham firmado o termo de acordo de que trata este artigo, tendo em vista a atribuição dada a estes de responsabilidade pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição nas saídas internas subsequentes” (Grifos acrescidos).*

*Aliás, o próprio termo de acordo, de replicação abaixo também necessária, deixa claro que o regime diferenciado se aplica tanto nas entradas internas quanto nas interestaduais (Grifos acrescidos).*

*“Cláusula primeira - A ACORDANTE fica, na forma prevista pelo caput do art. 7º-B do Decreto 7799/2000, autorizada a efetuar a retenção e recolhimento do ICMS nas operações internas subsequentes, inclusive nas transferências para suas filiais, com produtos constantes no Anexo 1 do RICMS/BA, adquiridos neste Estado ou em outra unidade da Federação, ficando o remetente dispensado da retenção, ainda que não prevista a dispensa em acordo interestadual”.*

Por outro lado, relativamente ao saldo remanescente da autuação, que diz respeito às operações relacionadas ao CFOP 1.152, correspondente ao valor remanescente de R\$ 19.210,61, vê-se da decisão de piso que assiste razão à Fazenda Pública manter a autuação, com espeque na Súmula 08 deste Conselho, que, por sua dicção, não há incidência de ICMS nas transferências internas.

A decisão de piso traz o entendimento de que “*não se sabe qual foi o procedimento do remetente, ônus ainda não desincumbido pela impugnante*” (Grifo acrescido).

Traz ainda, a decisão de piso, que, “*apesar de contrariar a lógica da compensação – reconheça-se -, o suposto crédito da operação própria seria apropriável se houvesse previsão expressa na legislação de regência de crédito presumido. Pelo menos sob o facho do julgamento administrativo*” (Grifo acrescido).

Concluiu, assim, o voto condutor da decisão de piso por considerar o Auto de Infração, em tela, Procedente em Parte, na quantia de R\$ 19.210,61, mais acréscimo moratórios, devendo ser adotado para fins de liquidação os valores apontados na Tabela I, reproduzida no próprio voto, apenas em relação às operações lançadas sob o CFOP 1.152.

Neste contexto, vejo que a decisão recorrida não merece qualquer reparo, pois está amparado no exame dos autos perpetrado, pelo próprio agente Autuante, a partir das incongruências apontadas, pelo Contribuinte Autuado, com elementos probantes acostados aos autos e acolhidas, em sede de Informação Fiscal, associado às verificações desenvolvida por agente Fiscal estanho ao feito, lotado na ASTEC deste Conselho de Fazenda, cujo resultado atesta os valores remanescentes levantados. Assim, nego provimento ao recurso de ofício.

Quanto ao recurso voluntário, **início pelo seguinte destaque extraído da conclusão da peça recursal:** “*a Recorrente requer que os i. Conselheiros se dignem em dar provimento ao presente recurso, para o fim de excluir da infração 01 as operações que foram realizadas sob o CFOP 1152, devido ao fato de ser indevida a cobrança do ICMS sobre as mesmas, em razão de não ter havido a transferência de titularidade*”.

Pois bem! Toda a arguição do Recorrente é pautada, ao seu entender, que, mantendo a decisão de piso, relativo ao saldo remanescente da autuação, que diz respeito a transferência interna (CFOP 1152), tal decisão vai de encontro à jurisprudência do STF e STJ, bem assim, da d. Procuradoria Geral do Estado da Bahia, onde firmou o entendimento, por meio do Incidente de Uniformização nº 2016.169506-0, que o ICMS não deve incidir somente nas operações internas entre o mesmo titular, ou seja, nas transferências realizadas dentro do Estado da Bahia.

Antes de me posicionar sobre o saldo remanescente da decisão de piso, que é o objeto do presente Recurso Voluntário, cabe observar de que não se trata, aqui, de cobrança de imposto por

transferência interna (CFOP) entre estabelecimentos do Contribuinte Autuado, como deixa a entender, o Recorrente, nas suas considerações recursais; mas, tão somente, de glosa de crédito de ICMS destacado em operações de transferência interna, que, à luz da decisão de primeira instância, pela dicção da Súmula 08 deste Conselho de Fazenda, não há incidência do ICMS nas transferências internas, e, que, por isso, não caberia o uso do crédito, mesmo legitimamente destacado no documento fiscal.

Vejo aqui, que resta razão ao Recorrente em pedir a declaração de insubsistência do saldo remanescente do lançamento fiscal, que diz respeito a glosa de crédito de ICMS destacado em operação de transferência interna entre estabelecimentos (CFOP 1.152); não nos argumentos trazidos na peça recursal, mas diante do conceito do uso do crédito tributário, em operações que efetivamente o imposto encontra-se destacado no documento fiscal.

Primeiramente, como posto no voto condutor da decisão de piso a. **Recorrente é signatária do Termo de Acordo do Decreto nº 7799/2000**, que autoriza a apropriação do crédito fiscal seja em operações internas e interestaduais.

Segundo, **diferentemente do entendimento da decisão de Primeira Instância**, diante de não caber a exigência do ICMS nas operações internas de transferências de bens ou mercadorias entre estabelecimento de um mesmo titular (Súmula 08), **entendo que não retira o direito do Recorrente se apropriar do crédito regularmente destacado no documento fiscal**, por não se saber qual foi o procedimento do remetente no recolhimento do imposto destacado à Fazenda Pública Estadual.

Vejo, **que caberia**, na situação de não se saber qual foi o procedimento do remetente da mercadoria, relativo ao recolhimento do imposto destacado, no documento fiscal, à Fazenda Pública Estadual, **abrir um processo de Fiscalização no estabelecimento remetente da mercadoria**.

Neste sentido, vê-se, no demonstrativo produzido pelo Diligente da ASTEC, que faz parte integrante do Parecer de nº 021/2022 e anexos (fls. 162/194), o destaque do ICMS em todos os documentos fiscais, relativo as operações com CFOP 1.152, que totaliza o valor de R\$ 19.210,61, cujo valor fora objeto de glosa no presente PAF.

Manter, então, esse saldo remanescente da autuação, como posto no voto condutor da decisão de piso, vejo ir de encontro a lógica da compensação do crédito fiscal e fere o princípio da não cumulatividade do ICMS.

A título de exemplo, extraindo do demonstrativo produzido pela ASTEC, a nota fiscal de chave 29170139346861011104550010001063231202388248, têm-se o registro de R\$ 7,03 de ICMS tomado a crédito pela a Recorrente. Consultando, então, o site de nota fiscal eletrônica, vê-se que se trata, de fato, de uma operação de transferência (CFOP 1.152) da filial de CNPJ nº 39.346.861/0111-04, estabelecida no Município de Feira de Santana, com destino ao estabelecimento de CNPJ nº 39.346.861/0379-10, Contribuinte Autuado, com sede no Município de Camaçari. E assim se observa em todos os demais documentos fiscais que compõe o saldo de R\$ 19.210,61 remanescente da autuação.

Manter, então, esse saldo remanescente da autuação, como posto no voto condutor da decisão de piso, vejo ir de encontro a lógica da compensação do crédito fiscal, visto que, a Recorrente é signatária do termo de acordo celebrado com o Estado da Bahia, nos moldes do Dec. 7.799/00, e não observo qualquer restrição no uso de tais créditos.

Diante do exposto, meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para modificar a decisão recorrida, de PROCEDENTE EM PARTE, relativo ao saldo remanescente do Auto de Infração, para IMPROCEDENTE.

#### VOTO EM SEPARADO

Peço *venia* ao ilustre Relator para divergir da fundamentação do seu voto quanto ao Recurso

Voluntário, pelas razões que passarei a expor, concordando, entretanto, quanto ao Não Provimento do Recurso de Ofício e a improcedência do Auto de Infração.

A Infração 01 glosa o crédito com base no encerramento da fase de tributação, em razão do imposto ter sido pago por substituição tributária, conforme transcrito abaixo:

*“Infração 01 – 01.02.06: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária.”*

Ora, já restou provado que o Autuado era sujeito passivo por substituição tributária, consoante ser credenciado para utilizar os benefícios do Decreto nº 7.799/00, em especial o seu § 2º do Art. 7º-B”, acostado a seguir:

*“§ 2º Os remetentes de mercadorias sujeitas a substituição tributária não farão a retenção do imposto quando a mercadoria se destinar aos contribuintes que tenham o credenciamento de que trata este artigo, tendo em vista a atribuição dada a estes de responsabilidade pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição nas saídas internas subsequentes.”*

As mercadorias, as quais são as remanescentes neste Auto de Infração, recebidas em transferências internas, não são tributadas, conforme estabelecido no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0 e na Súmula nº 08 deste CONSEF, *in verbis*:

*“Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular.”*

Poder-se-ia até admitir o crédito fiscal, tendo em vista o encerramento do prazo decadencial, pois os fatos geradores ocorreram no exercício de 2017, caso houvesse prova de que o imposto tivesse sido pago pelo estabelecimento remetente, o que não vislumbro da análise dos autos.

De pronto, é cristalino notar que, embora o crédito fiscal não fosse devido nestas operações, o fulcro da autuação em relação a estas operações deveria ser a *utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto*, ensejando a nulidade da infração em relação a estas operações.

Contudo, diante do exposto, e tendo em vista encerramento do prazo decadencial e o disposto no Art. 157 do RPAF/99, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 108529.0002/20-0, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA – VOTO EM SEPARADO

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS