

A. I. N° - 284119.0016/23-9
AUTUADO - BARÃO DE SERRO AZUL TRANSPORTE LTDA.
AUTUANTE - JURACI LEITE NEVES JÚNIOR
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ CENTRO NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/09/2024

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0192-04/24-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. VENDAS REALIZADAS A CONTRIBUINTES DO IMPOSTO. FALTA DE RETENÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Fatos demonstrados nos autos. Argumentos defensivos relacionados a operações de entradas de mercadorias, amparadas por medida judicial. Fatos não condizentes com a autuação que se reporta a falta de retenção e de recolhimento do ICMS a título de substituição tributária em operações de saídas internas de mercadorias sujeitas a substituição tributária. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em tela foi expedido em 06/10/2023, com ciência pelo autuado em 27/11/2023, conforme Aviso de Recebimento – AR de fl. 66, para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 21.197.894,33, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte imputação relacionada ao período de janeiro/2020 a dezembro/2022:

“Infração 01 - 007.002.003 - Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Contribuinte deixou de destacar e recolher o ICMS Substituto nas saídas internas de itens de tributação ST, estas oriundas de transferências entre estabelecimento filial atacadista neste Estado ou em outro Estado da federação, no qual, o mesmo fica responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial. Planilhas anexo em CD - Rom: Tributação nas Saídas-2022; Sai-Plan03-01_Substituto Por Mês; Sai-Plan03-02_Substituto Por Item; Sai-Plan03-02_Substituto Por NF-e.”

A título de descrição dos fatos o autuante consignou o que segue: “O presente auto de infração é fruto de desmembramento de outros autos, assim os arquivos e observações constante neste, é parte integrante nos demais. A Fiscalização deu-se início com lavratura de Termo de Início enviado via DTE de em 20/07/2023 às 15:17 com ciência em 21/07/2023 às 09:38hs (Termo de Ciência n°: 223910349381), retificação do Termo de Início em 22/07/2023 às 17:12hs com ciência em 26/07/2023 às 14:50, Termo de Intimação / providências em 09/08/2023 às 15:42hs com ciência em 10/08/2023 às 11:48 e segundo Termo de Providências em 18/08/2023 às 15:07hs com ciência em 21/08/2023. Em 23/09/2023 às 17:04 emitido Termo de Prorrogação de Fiscalização com ciência em 02/10/2023 às 00:27hs. Contribuinte opera no ramo atacadista de farinha de trigo e açúcar, dentre outros, onde, com base no inciso I, § 8º da Lei 7.014/96: § 8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar: I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial - MVA Ajustada.

Anexos em CD - Rom:

Pasta Arquivos Empresa – Arquivos E-mail do autuado;

Pasta Danfes NF-e Emitidas;

Pasta Danfes_NF-e Recebidas;

Pasta Livro Apuração – Infração 001.002.028;
Pasta Recolhimentos – O contribuinte não realizou quaisquer recolhimentos;
Pasta Sped EFD;
Pasta: xml NF-e Recebidas;
Pasta xml NF-e Emitida”.

O autuado, de forma tempestiva, por intermédio de seu Representante Legal, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 71 a 76, onde, inicialmente, pontuou que foi autuado pela Notificação Fiscal nº 284119.002823-7, no Posto Fiscal do Estado da Bahia, consubstanciado o auto na ausência de recolhimento de ICMS, relativo ao transporte de mercadorias de outra unidade da federação sem o recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária total, antes de adentrar o Estado da Bahia, apontando o total do débito de R\$ 37.455.379,74, referente à alíquota do imposto e a multa.

Disse que a notificação fiscal não aponta em sua descrição de fatos qual a origem da suposta infração, na medida em que traz a operação que deu origem ao lançamento de ICMS, apontando que se trata de contribuinte não detentor do benefício de regime especial para postergar o prazo para recolhimento até o mês subsequente ao ICMS devido.

Quanto aos critérios formais da infração, citou que não aponta a notificação fiscal a base de cálculo, demonstrando de forma clara e concisa o método aplicado para a apuração do tributo e da multa acessória, deixando de informar ao contribuinte a forma como foram obtidos os valores cobrados.

Ademais, mencionou que não foi observado que a operação autuada se trata de transferência de mercadorias entre as unidades do mesmo contribuinte, configurando as operações como remessa/transferência de mercadorias entre o mesmo titular, ou seja, entre matriz e filial, ou entre filiais, não restando configurado o fato gerador do ICMS, matéria já pacificada nos tribunais, inclusive, em decisão *inter pars* TRANSITADO EM JULGADO a teor da sentença confirmatória da liminar, proferida no MANDADO DE SEGURANÇA n. 8020851-42.2019.8.05.0001, julgado em 03/12/2021, para assegurar-lhe o direito de não ter de destacar e recolher o ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias entre seus estabelecimentos localizados em outros Estados da Federação e o estabelecimento sediado neste Estado da Bahia, ante a inexistência de relação jurídica tributária, na medida em que não há mudança de propriedade das mercadorias, mas meros deslocamentos, sem que fique a Impetrante sujeita à imposição de qualquer sanção, penalidade, restrição ou limitação de direitos, afirmando que restará satisfatoriamente demonstrado que a exigência fiscal deverá ser ANULADA, não apenas pela nulidade do auto de infração antes os VÍCIOS FORMAIS sem a exposição da base de cálculo do imposto, violando-se a Súmula 01 do CONSEF Bahia, mas ao direito concedido em SENTENÇA TRANSITADO EM JULGADO MANDADO DE SEGURANÇA nº 8020851-42.2019.8.05.0001, que dispõe acerca da inexistência de fato gerador do ICMS a simples transferência entre unidades do mesmo contribuinte.

Após estas considerações iniciais, arguiu, como primeira preliminar de nulidade do auto de infração, por ausência de intimação dos lançamentos.

Neste sentido citou o Art. 129 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB e o Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, observando adiante que em seu art. 108 o decreto estipula as modalidades de intimação do sujeito passivo, podendo esta ser realizada pessoalmente, via postal, ou por meio eletrônico, entretanto, não foi devidamente notificado na pessoa de seu representante legal conforme determina o RPAF/BA, o que apresenta ofensa direta ao princípio do contraditório e ampla defesa.

Citou que independente da forma, é imprescindível que seja feita a notificação acerca da infração e, portanto, arguiu a ausência de elementos fundamentais ao contribuinte no tocante a oportunidade de recolhimento tributário, retificação dos valores lançados, defesa em processo fiscal, já que não há notificação ou intimação ao contribuinte, não lhe restando oportunizado eventual regularização ou justificativa a ausência do pagamento, e aqui se aponta a ausência de

fato gerador e não justifica a tributação imposta pela autuação, citando doutrina para embasar seu argumento.

Concluiu este tópico asseverando que pretende a Fazenda Estadual exigir o recolhimento de crédito tributário, porém, sem demonstrar a ocorrência do fato gerador, razão pela qual requereu o acolhimento da fundamentação para cancelamento da autuação por nulidade absoluta, conforme previsto no art. 18, inciso II, do Decreto 7.629/99, visto que preteriu o seu direito de defesa, acrescentando que caso se entenda que não é hipótese de nulidade, mas suscetível de correção, uma vez consumada esta, que lhe seja restituído integralmente o prazo para defesa.

Em seguida voltou a suscitar ocorrência de cerceamento de defesa, por falta de demonstração da base de cálculo, reportando-se a Súmula 01 do CONSEF para embasar seus argumentos.

Citou que no caso em análise a nulidade está presente na violação ao direito de defesa consubstanciada no fato da notificação não apresentar os elementos mínimos exigidos para o auto de infração e notificação fiscal, esculpido no art. 39 e 51 do RPAF/BA, o que dificulta a apresentação de defesa, asseverando que a notificação fiscal não apresenta de forma clara a base de cálculo e método utilizado para a apuração do tributo, ofendendo o disposto na Súmula 01 do CONSEF Bahia, transcrita, vejamos o entendimento sumulado pelo respeitável Conselho de Fazenda Estadual.

Aduziu que a descrição dos fatos constante da notificação aponta como causa da infração a falta de antecipação do imposto por contribuinte antes da entrada na primeira repartição fazendária do Estado da Bahia, sem descrever a operação que levou ao fato gerador do ICMS, além de que o auto de infração não demonstra de forma clara e objetiva a base de cálculo do imposto, inexistindo demonstrativo de obtenção de tal valor.

Acrescentou que, além disso, no caso em análise não houve a constituição do fato gerador do ICMS, *in specie*, os produtos transportados entre as unidades da empresa, e acobertados por nota fiscal de transferência não se destinam diretamente à comercialização, mas sim a uso diverso interno (transformação em novos produtos - industrialização), enquanto sua atividade econômica, conforme consta na base de dados, está codificada no CNAE 46.39-7-02 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, com atividade de fracionamento e acondicionamento associada, que deixa claro a atividade de industrialização de mercadoria.

Questionou a fundamentação legal do lançamento, que considera incompleto, na medida em que não apresenta os fundamentos da antecipação tributária, traz apenas a previsão do prazo de recolhimento do imposto (art. 332, inciso III alínea *a* e *d*), o local do recolhimento do imposto (art. 32, da Lei 13.780/12), e, por último, a previsão das infrações e penalidades (art. 40, da Lei 13.780/12), estando, pois, o enquadramento legal desprovido da fundamentação do recolhimento do ICMS em regime de substituição tributária por antecipação, não há os fundamentos da caracterização do fato gerador, fazendo menção apenas a dispositivos legais alheios ao caso em questão.

Desta forma considera que o auto de infração é nulo de pleno direito, pois não apresenta os elementos mínimos esculpido nos arts. 39 e 51 do RPAF/BA, não apresentando os elementos mínimos capazes de possibilitar o conhecimento da origem da infração, e apresentar uma defesa firme rebatendo os argumentos do auto, sendo, assim, um ato administrativo praticado em desconformidade com as prescrições em seu procedimento formativo devendo ser decretado nulo, afastando seus efeitos principais e secundários.

Em seguida adentrou aos argumentos relacionados ao mérito da autuação, onde, no tópico intitulado “INEXISTÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS - DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS AUTUADOS - art. 151, V CTN”, pontuou que transfere mercadorias entre suas unidades, não realizando a troca da titularidade dos produtos, não caracterizando, a operação, fato gerador de ICMS, que exige, justamente, a alteração da titularidade do produto.

Neste sentido pontuou que a exação exigida pelo Fisco baiano não é devida por sua parte por força de decisão judicial, tendo em vista que ajuizou, em desfavor do Estado da Bahia, MANDADO

DE SEGURANÇA em 05/07/2019, sob nº 8020851-42.2019.8.05.1, para fins de que fosse reconhecido que as operações de transferência para suas demais filiais, localizadas em outras unidades da federação, não configuravam fato gerador de ICMS, com fulcro na Súmula 166 do STJ.

Com efeito ante ao seu julgamento definitivo, restou impedido o Estado da Bahia de exigir o referido tributo em tais operações de transferência entre unidades da mesma empresa:

“Conclui-se, então, com base no julgamento, pelo STF, do Tema 1099, e na prova coligida, existir direito e líquido e certo, de modo que CONCEDO A SEGURANÇA pretendida para assegurar à Impetrante o direito de não ter de destacar e recolher o ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias entre seus estabelecimentos localizados em outros Estados da Federação e o estabelecimento sediado neste Estado da Bahia, ante a inexistência de relação jurídica tributária, na medida em que não há mudança de propriedade das mercadorias, mas meros deslocamentos, sem que fique a Impetrante sujeita à imposição de qualquer sanção, penalidade, restrição ou limitação de direitos. “

Nessa ótica, observou que se deu por encerrada a discussão, concluindo, desse modo, que a simples transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, ainda que para unidades da federação diversas, não configura fato gerador que autorize a exigência de ICMS, logo, os débitos atuados e ora impugnados não foram validamente constituídos.

Nesse contexto, afirmou ser nulo o auto de infração ora impugnado, eis que o débito fiscal que deu ensejo a autuação está com sua exigibilidade suspensa, originário de nota fiscal de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, citando o disposto no Art. 151, V, do CTN para respaldar seu argumento.

Isto posto, aduziu ser nulo o auto de infração desde a sua constituição, pois possui como objeto débitos fiscais com a exigibilidade suspensa, o que impede medidas administrativas para cobrança, tais como lavratura do auto de infração, inscrição em dívida ativa e o ajuizamento de ação judicial, dada à interposição de recurso administrativo, ofendendo o disposto no art. 151, V do CTN e ordem judicial concedida no MANDADO DE SEGURANÇA nº 8020851-42-2019.8.05.0001, devendo restar desconstituída a obrigação tributária originária dos débitos nele mencionados, assim como as acessórias, declarando nulo o auto de infração.

Com isso, disse sentir-se injustamente tributado por algo inexistente, pleiteando, desta forma, pelo acolhimento das razões expostas.

Adentrou ao tópico intitulado *“DA INELIGIBILIDADE DOS DÉBITOS AUTUADOS. NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS EM OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA. MANDADO DE SEGURANÇA nº 8020851-42.2019.8.05.0001”*, mencionando que os débitos objeto da autuação ora impugnada referem-se a ICMS oriundo de operações de transferência, as quais, corretamente, não configuram fato gerador do referido tributo, questão ignorada pelo Fisco.

Após citar a Lei Kandir (Lei Complementar 87/96), que instituiu o ICMS, prevê em seu art. 2º, a incidência do ICMS para as operações relativas à circulação de mercadorias, descrevendo, no art. 12, inciso I, quando ocorre o fato gerador, enquanto que a Súmula 166 do STJ, já em 14.08.1996, apontava que não constitui fato gerador do ICMS o deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, como no caso em apreço.

Observou que colocando fim em quaisquer outras divagações sobre o tema, o “SUPREMO TRIBUNAL DE JUSTIÇA” (sic), à quem é atribuído o controle direto de constitucionalidade, julgou INCONSTITUCIONAIS os arts. 11, § 3º, II, 12,1, e 13, § 4º, da Lei Kandir (LC 87/96), que tratam sobre o fato gerador do ICMS nas operações de circulação de mercadorias entre unidades do mesmo titular, enquanto que entre os dias 09 a 16 de abril de 2021, o STF, por unanimidade de votos, entendeu pela INCONSTITUCIONALIDADE dos dispositivos legais mencionados, encerrando a discussão sobre a possibilidade de exigência de ICMS em operações de transferência de mercadorias entre unidades da mesma empresa.

Com efeito, disse que ajuizou, em desfavor do Estado da Bahia, MANDADO DE SEGURANÇA em 05/07/2019 sob o nº 8020851-42.2019.8.05.1 para fins de que fosse reconhecido que as operações de

transferência da contribuinte para suas demais unidades, localizadas em outras unidades da federação, não configuravam fato gerador de ICMS, com fulcro na Súmula 166 do STJ, com sentença confirmatória de seu direito em 02/12/2021 e, com efeito ante ao seu julgamento definitivo, restou impedido o Estado da Bahia de exigir o referido tributo em tais operações de transferência entre unidades da mesma empresa:

“Conclui-se, então, com base no julgamento, pelo STF, do Tema 1099, e na prova coligida, existir direito e líquido e certo, de modo que CONCEDO A SEGURANÇA pretendida para assegurar à Impetrante o direito de não ter de destacar e recolher o ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias entre seus estabelecimentos localizados em outros Estados da Federação e o estabelecimento sediado neste Estado da Bahia, ante a inexistência de relação jurídica tributária, na medida em que não há mudança de propriedade das mercadorias, mas meros deslocamentos, sem que fique a Impetrante sujeita à imposição de qualquer sanção, penalidade, restrição ou limitação de direitos.”

Com efeito, asseverou que se deu por encerrada a discussão, concluindo-se, desse modo, que a simples transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, ainda que para unidades da federação diversas, não configura fato gerador que autorize a exigência de ICMS, logo, os débitos autuados e ora impugnados não foram validamente constituídos.

Nesse contexto, advogou que os débitos que constituem o presente auto de infração são inexigíveis, porque decorrentes de operações de transferência entre unidades do mesmo titular, condição que não configura fato gerador para cobrança de ICMS, como pretendido pelo Fisco baiano, requerendo, assim, a anulação do auto de infração ora impugnado, com a declaração de inexigibilidade dos débitos nele lançados.

Requeru o efeito suspensivo da exigibilidade do tributo enfocado pela presente autuação, com base no Art. 151 do CTN, com a consequente vedação de sua inscrição em dívida ativa e a propositura de execução fiscal até que seu julgue em definitivo esta impugnação haja vista o efeito suspensivo legal desta.

Em conclusão apresentou os seguintes pedidos:

- Declaração da nulidade e pleno direito do auto de infração por ausência dos elementos mínimos esculpido no art. 39 e 51 do RPAF/BA;
- A anulação do referido Auto de Infração em razão da inexistência de débito tributário proveniente da operação de transferência de mercadoria com o fim de industrialização e fracionamento, entre as unidades da empresa contribuinte, conforme a ordem judicial transitada em julgado concedida no MANDADO DE SEGURANÇA em 05/07/2019 sob o nº 8020851-42.2019.8.05.0001;
- Seja concedido o efeito suspensivo a fim de suspender a exigibilidade do tributo enfocado pela notificação restará suspenso visto o disciplinado, pelo Art. 151 do CTN.
- Que toda e qualquer intimação seja exclusivamente feita através do procurador por via postal com aviso de recebimento sob pena de nulidade, informando, para tanto, Dr. JHONATHAS APARECIDO GUIMARÃES SUCUPIRA, brasileiro, advogado, inscrito no CPF/MF 034.382.579-12, e inscrito na OAB/SP sob nº 349.850, com endereço profissional à Avenida Carneiro Leão, 135, 80 Andar, CEP: 87.014-010 na cidade de Maringá Estado do Paraná, manifestando, ainda, interesse na sustentação oral na ocasião do julgamento do presente feito.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 141 a 146, onde, após se reportar aos fatos objeto da autuação, citou em seguida que *“Pela defesa apresentada, fica evidenciado de forma inequívoca que esta apresenta argumentos desconexos com a autuação fiscal ora em análise. Deduzimos que a defesa atua do tipo ‘copiar x colar’ de outra defesa outrora apresentada, que nada tem a ver com o auto de infração em questão”*, acrescentando que esta argumentação, que considera desconexa e aleatória, por si só, sepulta a pretensão defensiva de anular o auto de infração, pois o ICMS reclamado se refere ao fato gerador do imposto nas saídas que deveriam ser tributadas e não foram, diga-se, o ICMS próprio, referente a saídas de produtos cujas entradas se deram por

transferências interestaduais (tributação do ICMS ST nas entradas é vedada pelo Art. 8º, § 8º, inciso I da Lei 7.014/96) bem como aquisições regulares do contribuinte de produtos de tributação normal cujas saídas também deveriam ser tributadas e não o foram.

Em seguida passou a se reportar aos argumentos defensivos relacionados as nulidades suscitadas do auto de infração, conforme a seguir.

- **AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DOS LANÇAMENTOS:** Citou que o autuado argumentou que o artigo 129 do COTEB bem como os artigos 38 e 108 do RPAF/BA disciplinam a lavratura e o encaminhamento do auto de infração, cuja intimação dar-se-á pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, alegando nesse sentido que não foi devidamente notificado na pessoa de seu representante legal o que, na sua ótica, apresenta ofensa direta ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

A este respeito citou que consta no auto de infração, fls. 05 e 06, cópias das intimações de Termo de Início de fiscalização requisitando documentos, acrescentando que consta também fl. 59, cópia de aviso de recebimento de nº BR 928348767 BR, recebido pelo contribuinte na data de 27/11/2023, através do qual lhe foi encaminhado cópia da autuação fiscal com todos os documentos que lhe integram, de forma impressa e em CD-ROM.

Desta maneira, afirmou que o lançamento fiscal está de acordo aos ditames do RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o mesmo resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados, considerando que:

- a) conforme recibo acima, bem como do que se percebe na peça defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao autuado;
- b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§ , 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF;
- c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento;
- d) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, não havendo então vício a macular o PAF objeto desta lide.

Acrescentou que há de se verificar que o autuado exerceu plenamente seu direito ao contraditório e a ampla defesa, inclusive adentrando no mérito, numa prova cabal de que a acusação fiscal foi perfeitamente entendida pelo autuado, visto que as infrações foram devidamente tipificadas e documentadas, sendo os seus demonstrativos claros e inteligíveis, pelo que não acolheu a nulidade requerida.

- **CERCEAMENTO DE DEFESA: FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO:** Destacou que o autuado alegou que *“A descrição dos fatos constante na notificação aponta como causa da infração a falta de antecipação do imposto por contribuinte antes da entrada na primeira repartição fazendária do Estado da Bahia, sem descrever a operação que levou ao fato gerador do ICMS”*, que *“... o auto de infração não demonstra de forma clara e objetiva a base de cálculo do imposto, inexistindo demonstrativo de obtenção de tal valor”*, que *“o regulamento editado pela SEFAZ/BA RICMS não possui competência para criar obrigações”* e que *“o RICMS/BA não pode impor ao contribuinte obrigação de antecipar parcial ou integralmente o ICMS antes da entrada da mercadoria no Estado da Bahia”*.

A este respeito voltou a citar que o autuado apresenta argumentos desconexos com a autuação, não adentra em nenhum tópico das infrações ora imputadas, assim, consoante relata o RPAF/BA em seu artigo Art. 140. *“O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas”*, afirmando que apesar da argumentação desconexa e aleatória, por si só, sepulta a pretensão de anular o auto de infração, porém para que não fique qualquer dúvida, assim se posicionou, conforme abaixo

reproduzido, afirmando ser:

- *Inverdade que a infração ora lançada trata da falta de antecipação do imposto por contribuinte antes da entrada na primeira repartição fazendária do Estado da Bahia. O auto de infração refere-se ao ICMS próprio não destacado nas notas fiscais de saídas de mercadorias;*
- *Inverdade que não fora descrito a operação que levou ao fato gerador do ICMS, pois que no corpo do auto de infração consta descrição didática da infração bem como seu código e, por fim descrição da mesma. Vide planilhas anexas.*
- *Inverdade de que o auto de infração não demonstra de forma clara e objetiva a base de cálculo do imposto, inexistindo demonstrativo de obtenção de tal valor. Vide planilhas anexas de forma impressa ou em CD Rom.*
- *O argumento de que o “regulamento editado pela SEFAZ/BA RICMS não possui competência para criar obrigações”, de fato, Regulamentos não trazem obrigações, ademais o RICMS/BA não é da SEFAZ e sim do Estado da Bahia, este foi aprovado pelo Decreto de nº 7.629 de 09 de julho de 1999. Saliente-se que a autuação fiscal é embasada no enquadramento Legal: Art. 2º, inciso I; e art. 32 da Lei 7.014/96 C/C art. 332, inciso I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e Multa Aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei 7.014/96.*

Em relação ao mérito da autuação, destacou os tópicos suscitados na defesa, ou sejam, “INEXISTÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS – DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS AUTUADOS” e “INEXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS AUTUADOS. NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS EM OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS”.

A este respeito resumiu que foi alegado pela defesa:

- a) Que transfere mercadorias entre suas unidades, não realizando a troca de titularidade dos produtos;
- b) A exação exigida pelo Fisco baiano não é devida pela contribuinte por força de decisão judicial – MANDADO DE SEGURANÇA Nº 8020851-42.2019.8.05.0001.
- c) A Súmula 166 do STJ em 14.08.1996 apontava que não constitui fato gerador do ICMS o deslocamento para outro estabelecimento do contribuinte.
- d) A Súmula 08 do CONSEF – “Não cabe a exigência do ICMS nas **operações internas** de transferências de bens e mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

A respeito das considerações acima, pontuou que o autuado sequer leu a autuação, pois que, primeiro a auditoria foi realizada com livros e documentos fiscais do contribuinte (fiscalização de comércio) e não de trânsito de mercadorias. Segundo que a autuação não decorreu de cobrança do ICMS substituição tributária (ST) nas entradas do estabelecimento e sim nas saídas referentes ao ICMS substituto dos itens cuja forma de tributação é substituição tributária cujas vendas foram realizadas no mercado interno (Estado da Bahia).

A título de reforço aos argumentos já expostos, citou que o fato gerador da autuação foi a **SAÍDA DE MERCADORIAS** sem a devida tributação do **ICMS substituto**. Estas com origem em transferências interestaduais, como farinha de trigo, cortes de carne de frango, açúcar, dentre outras, conforme exemplos afixados à fl. 146.

Nesse rumo se posicionou no sentido de que na sentença proferida no processo nº 8020851-42.2019.8.05.001 exarada em 02/12/2021, anexo aos autos, assegura a impetrante (ora autuada) o direito de não destacar e recolher o ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias entre os seus estabelecimentos localizados em outros Estados da Federação e o estabelecimento localizado sediado neste Estado da Bahia, frisando que a vedação trata das entradas e não das saídas da Bahia para outros Estados, sendo, portanto, devida a tributação do ICMS substituto nestas saídas.

Destacou que a Magistrada reitera a afirmativa do contribuinte onde afirma ser ilegal a cobrança

antecipada do ICMS em substituição tributária, observando que a vedação nada tem a ver com as saídas, assim há a obrigação do contribuinte efetuar destaque do ICMS nas saídas destes produtos tanto do ICMS próprio quanto do ICMS substituto, o que não ocorreu.

Concluiu pugnando pela Procedência do presente Auto de Infração.

VOTO

O Auto de Infração sob exame foi expedido para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 21.197.894,33, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte imputação relacionada ao período de janeiro/2020 a dezembro/2022:

“Infração 01 - 007.002.003 - Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Contribuinte deixou de destacar e recolher o ICMS Substituto nas saídas internas de itens de tributação ST, estas oriundas de transferências entre estabelecimento filial atacadista neste Estado ou em outro Estado da federação, no qual, o mesmo fica responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial. Planilhas anexo em CD - Rom: Tributação nas Saídas-2022; Sai-Plan03-01_Substituto Por Mês; Sai-Plan03-02_Substituto Por Item; Sai-Plan03-02_Substituto Por NF-e.”.

Foram arguidas pelo autuado, em preliminar, nulidades do Auto de Infração, sendo a primeira a título de “Ausência de Intimação dos Lançamentos”. Para justificar seu argumento alegou que não foi devidamente notificado na pessoa de seu representante legal, conforme determina o RPAF/BA, o que, ao seu entender, representa ofensa direta ao contraditório e a ampla defesa.

Tal argumento não pode ser acolhido tendo em vista que, sob o ponto de vista de sua formalização, organização do processo e demais procedimentos administrativos foram plenamente atendidos, em particular, foram adotadas as providências estabelecidas nos artigos 26 a 30 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, além de cumprir com o previsto pelo Art. 39 do citado Regulamento e Art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

É de se registrar o previsto pelo Art. 46 do RPAF/BA, também atendido pela fiscalização:

Art. 46. Na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento da ação fiscal e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto, inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha.

No que tange especificamente a intimação ao sujeito passivo, o citado Regulamento estabelece em seu, Capítulo XI:

Art. 108. A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem.

§ 1º A intimação poderá ser feita por edital publicado no Diário Oficial do Estado quando não obtiver êxito a tentativa via postal.

§ 2º A comunicação por meio eletrônico somente será realizada para contribuinte credenciado pela SEFAZ para acessar o portal de serviços denominado Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, no endereço eletrônico www.sefaz.ba.gov.br.

§ 3º A comunicação por meio do DT-e será considerada recebida numa das seguintes datas, a que ocorrer primeiro:

I - no dia em que a pessoa jurídica efetivar a consulta ao teor da comunicação no domicílio tributário eletrônico, na hipótese de a consulta ocorrer em dia útil;

II - no primeiro dia útil seguinte ao da efetivação da consulta, na hipótese de a consulta ocorrer em dia não útil;

III - no dia útil seguinte após o prazo de 05 (cinco) dias, contados da data de envio da comunicação, caso não ocorra o acesso nesse prazo.

§ 4º O prazo indicado no inciso III do § 3º:

I - será contínuo, excluindo-se, na sua contagem, o dia do envio da comunicação e incluindo-se o do vencimento;

II - fluirá a partir do primeiro dia útil após o envio da comunicação.

Art. 109. Considera-se efetivada a intimação:

I - quando pessoal, na data da aposição da ciência do sujeito passivo ou do interessado, seu representante ou preposto, no instrumento ou expediente;

II - quando por remessa via postal: Nota: A redação atual do inciso II do art. 109 foi dada pelo Decreto nº 15.715, de 27/11/14, DOE de 28/11/14, efeitos a partir de 28/11/14. Redação originária, efeitos até 27/11/14:

III - se efetuada por edital, 3 (três) dias após a sua publicação.

Art. 110. Sempre que for dada ciência ao contribuinte ou responsável tributário acerca de qualquer fato ou exigência fiscal, a assinatura do sujeito passivo, seu representante ou preposto no instrumento correspondente valerá apenas como “recibo” ou “ciente”, visando a documentar sua ciência acerca do fato ou do procedimento fiscal, não implicando concordância ou confissão quanto ao teor do fato comunicado ou da exigência feita.

Portanto, à luz da norma legal acima transcrita, o autuado foi regularmente notificado da lavratura do auto de infração, conforme Aviso de Recebimento – AR emitido pelos Correios, fls. 66 e 67, que alcançou seu objetivo, tanto que o sujeito passivo apresentou defesa tempestiva para a autuação, observando que não consta no RPAF/BA determinação expressa de que a notificação ocorra na pessoa de seu representante legal.

Logo, por não se confirmar cerceamento ao direito de defesa, o que afinal foi exercido pelo autuado, deixo de acolher o pedido de nulidade formulado.

A título de segundo pedido de nulidade, também por cerceamento de defesa, por falta de demonstração da base de cálculo, trata-se de outro argumento que não se confirma.

Isto em razão de que os argumentos suscitados na defesa serem incompatíveis com os fatos apurados na autuação, ao citar que “*A descrição dos fatos constante na notificação aponta como causa da infração a falta de antecipação do imposto por contribuinte antes da entrada na primeira repartição fazendária do Estado da Bahia, sem descrever a operação que levou ao fato gerador do ICMS*”, que “*... o auto de infração não demonstra de forma clara e objetiva a base de cálculo do imposto, inexistindo demonstrativo de obtenção de tal valor*”, que “*o regulamento editado pela SEFAZ/BA RICMS não possui competência para criar obrigações*” e que “*o RICMS/BA não pode impor ao contribuinte obrigação de antecipar parcial ou integralmente o ICMS antes da entrada da mercadoria no Estado da Bahia*”, os quais nada tem a ver com a autuação.

Assim, ao contrário do quanto citado na defesa, o que se reclama é falta de retenção e recolhimento do ICMS nas operações de saídas de mercadorias com ICMS substituto, decorrentes de entradas de mercadorias a título de transferências interestaduais originadas de estabelecimentos filiais atacadistas para o estabelecimento autuado, também atacadista, situado neste Estado, operações estas que se encontram devidamente indicadas individualmente, fls. 20 a 53 dos autos, portanto, a base de cálculo está demonstrada de forma clara e compreensível, não encontrando qualquer respaldo os argumentos defensivos, que, aliás, não apontou qualquer equívoco constante na indicação do valor da base de cálculo indicada para cada operação.

Quanto ao mérito da autuação o autuado alegou, inicialmente, inexistência do fato gerador, sob o argumento de que transfere mercadorias entre suas unidades, não ocorrendo a troca de

titularidade dos produtos.

Sustentou, também, ser indevida a exigência tributária por força de decisão judicial originada do Mandado de Segurança nº 8020851-42.2019.8.05.0001, que reconheceu que as operações de transferências para suas demais unidades, localizadas em outras unidades da federação, não configurarem fato gerador de ICMS, com fulcro na Súmula 166 do STJ, citando, ainda, para referendar seus argumentos a Súmula 08 deste CONSEF, que definiu que *“não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular”*.

Neste contexto asseverou que o débito fiscal que deu ensejo a autuação está com sua exigibilidade suspensa, eis que originário de nota fiscal de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, ainda que para unidades da federação diversas, sendo, portanto, inexigíveis.

Analisando tais argumentos com os fatos consignados pela autuação, vejo que em nada se relacionam entre si, na medida em que o autuado se refere a ocorrência de transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, enquanto a autuação se refere a *“Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Contribuinte deixou de destacar e recolher o ICMS Substituto nas saídas internas de itens de tributação ST, estas oriundas de transferências entre estabelecimento filial atacadista neste Estado ou em outro Estado da federação, no qual, o mesmo fica responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subseqüentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial.”*, portanto, situações totalmente distintas, vez que o autuado se refere a operações de entradas, enquanto que a autuação se relaciona a operações de saídas.

Desta forma, considero correto o posicionamento do autuante no sentido de que na sentença proferida no processo nº 8020851-42.2019.8.05.001 exarada em 02/12/2021, anexo aos autos, fls. 126 a 131, assegura ao autuado o direito de não destacar e recolher o ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias entre os seus estabelecimentos localizados em outros Estados da Federação e o estabelecimento localizado sediado neste Estado da Bahia, entretanto, conforme se depreende da sua leitura, a vedação trata apenas de cobrança do ICMS ST nas transferências interestaduais e não do objeto deste auto que é o ICMS nas saídas sem destaque do imposto devido, logo a medida judicial alcança apenas a cobrança antecipada do ICMS em substituição tributária, não incluindo o ICMS próprio das operações.

Registro, também, que a referência efetuada pelo autuado em relação a Súmula 08 deste CONSEF não se aplica ao presente caso já que se refere a *“operações de transferências internas”*, enquanto que as operações objeto da autuação não envolvem esta questão, e, de acordo com o autuante, a auditoria foi realizada com livros e documentos fiscais do contribuinte (fiscalização de comércio) e não de trânsito de mercadorias.

Destaco que a autuação não decorreu de cobrança do ICMS substituição tributária (ST) nas entradas do estabelecimento e sim nas saídas sem retenção do imposto por substituição tributária, na condição de substituto tributário, fato este ignorado pelo autuado, isto é, no presente caso o fato gerador da autuação foi a SAÍDA DE MERCADORIA para contribuintes do imposto localizados neste Estado, sem a devida retenção do ICMS-ST a qual o autuado, tendo em vista sua condição de estabelecimento filial atacadista, está obrigado a assim proceder, por força do previsto pelo Art. 8º, inciso II, § 8º, I, da Lei nº 7.014/96 e do Art. 289 do RICMS/BA, *verbis*:

- Lei nº 7.014/96:

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

(...)

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;

(...)

§ 8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:

I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial;

- RICMS/BA – Dec. 13.780/2012:

Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.

Portanto, conforme se depreende da leitura do texto legal acima transcrito, o autuado, na condição de estabelecimento filial atacadista, inscrito sob o CNAE 46.39-7-02 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, com atividade de fracionamento e acondicionamento associada, evidencia, também, o exercício da atividade de industrialização de mercadoria pelo autuado e que, na condição de destinatário das mercadorias recebidas em transferência, sujeitas ao regime de substituição tributária previstas no Anexo I do RICMS/BA, é o responsável pela retenção do imposto incidente sobre as operações de saídas internas subsequentes, de acordo com o art. 355, III, do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, porém, assim não procedeu, estando, pois, correta a exigência tributária sob apreciação.

Quanto ao pedido de efeito suspensivo à presente cobrança, observo que esse se processa normalmente até o momento do julgamento definitivo do PAF em instância administrativa, enquanto que o pedido de encaminhamento de intimações formulado pelo Representante Legal do autuado, esclareço que tais providências ocorrem de acordo com o previsto pelo Art. 108 do RPAF/BA, portanto, seu eventual não atendimento, não é motivo para anulação do ato processual, não havendo, entretanto, restrição no sentido de que o pedido possa também ser atendido.

Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 284119.0016/23-9, lavrado contra **BARÃO DE SERRO AZUL TRANSPORTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 21.197.894,33**, acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de agosto de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR