

PROCESSO - A. I. Nº 281424.0003/20-0  
RECORRENTE - BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0127-04/21-VD  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 20/03/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0026-12/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. Operações interestaduais de transferências de mercadorias para estabelecimento pertencente ao mesmo titular. Lançamento efetuado no exercício de 2020 e pendente de julgamento. Inocorrência do fato gerador do imposto em conformidade com o julgamento da ADC 49 (Tema 1.099/STF) e modulação dos efeitos que declarou inconstitucional os artigos 11, § 3º, II, 12, I, no trecho ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, e 13, § 4º da LC 87/1996. Rejeitada a nulidade suscitada. Modificado a decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo sujeito passivo contra a decisão proferida pela 4ª JJF, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA. O Auto de Infração lavrado em 18/03/2020, acusa o cometimento da seguinte infração:

***Infração 1 - 03.02.02:** Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2018. Consta na descrição dos fatos, que o demonstrativo e documentos que fundamentam esta infração encontram-se no Anexo 01 de Auto de Infração – R\$ 162.832,07. Multa 60%.*

Na decisão recorrida (fls. 172/180) inicialmente foi rejeitada a nulidade do lançamento, suscitada sob alegação de cerceamento do direito de defesa, em razão de que os demonstrativos que dão suportes a lavratura do Auto de Infração relacionam todas as notas fiscais eletrônicas, objetos da autuação o que possibilitou exercer o pleno direito de defesa.

No mérito, apreciou que:

*O Auto de Infração em tela, lavrado em 18/03/2020, resultou de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária IFEP COMERCIO, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 501016/20, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS), por ter recolhido a menos, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2018, conforme demonstrativos/documentos acostados às fls. 7 a 117 dos autos, constante do CD/Mídia à fl. 118. Lançado ICMS no valor de R\$ 162.832,07, com enquadramento nos artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96, mais multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” do mesmo diploma legal.*

*Em sede de defesa, o sujeito passivo arguiu que a exigência fiscal “in totum”, ou seja, na sua totalidade, é improcedente, e especialmente no tocante às operações com ovo, destacando que o agente Autuante ignorou que as operações de saída internas e interestaduais com esse produto são isentas, por força do Convênio ICM 44/75, Cláusula 1ª, inciso II, não havendo que se cogitar a falta de recolhimento do imposto.*

*Antes de adentrar na análise da arguição do mérito do sujeito passivo, como destacado pelo agente Fiscal Autuante, observo que a infração em comento abrange diversos produtos: “ALHO A GRANEL KG”, “JERKED BEEF TRASEIRO NE 400G”, “LING CALAB PERD 400G NE 400G”, “OVO GDE OMEGA 3 C/10 OMEGA GRANDE”, “MORT FGO SADIA 400G NE 400G”, “PIZZA REZENDE CALABR 460G (Div. descr.)”, “QJ COTTAGE LACFREE NE 200G”, “CHARQUE DIANT 500G 500G”, “STEAK FRANGO REZENDE 100GR (Div. descr.)”, etc. sendo que a impugnação se refere, exclusivamente ao produto do gênero “ovos”.*

Nesse diapasão, registra, o sujeito passivo, que o agente Fiscal Autuante deixou de considerar que o CONVÊNIO ICM 44/75, dispõe sobre a isenção de produtos hortifrutigranjeiros, inclusive do ovo, nos termos da Cláusula Primeira, inciso II, que destaca:

[CONVÊNIO ICM 44/75]

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a isentar do ICM as saídas, promovidas por quaisquer estabelecimentos, dos seguintes produtos:

(...) II - ovos, pintos de um dia, aves e produtos de sua matança, em estado natural, congelados ou simplesmente temperados; (Nova redação dada pelo Conv. ICM 14/78, efeitos a partir de 01.03.78)

Observa então o sujeito passivo, que a exigência fiscal colide com as determinações do CONVÊNIO ICM 44/75, diante da expressa previsão de isenção, o qual o Convênio foi celebrado e ratificado nacionalmente, por meio do Ato COTEPE-ICM 10/75, na forma da Lei Complementar nº. 24/75.

Neste contexto, têm-se a redação do art. 264, Inciso III, alínea "a" do RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, a seguir transcrito:

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

...

III - as saídas de (Conv. ICM 44/75):

a) ovos, **nas operações internas**; (grifos acrescidos)

Assim, em sede Informação Fiscal, o agente Autuante pontua que a defendente expõe que "[...] inexistência de disposição do Estado para afastar a isenção das operações internas e interestaduais com ovo". Entretanto, observa que de fato, o RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, ratificou expressamente a isenção das saídas de "ovos", tão somente com as operações internas, nos termos do art. 264, III, alínea "a" acima descrito. Contudo, diz ter operado a retificação tácita, ou seja, a exclusão tácita, com relação às operações interestaduais, visto que não há disposição em sentido contrário.

Entretanto, vê-se da arguição de mérito do sujeito passivo, que o benefício fiscal da isenção do imposto (ICMS), e suas regras, não decorrem do Decreto, mas do Convênio, no caso em comento, CONVÊNIO ICM 44/75. De igual modo, diz que a revogação não pode ser unilateral por Decreto, por iniciativa do Estado que a outorgou.

Consigna, que se por qualquer motivo o Decreto estadual unilateralmente revogou o direito garantido pelo Convênio, esta revogação é inválida, porquanto afronta às regras constitucionais.

Por sua vez, o agente Fiscal Autuante, registra assertivamente que o entendimento do sujeito passivo não pode prosperar, uma vez que, ao analisar as normas legais que fundamentam a questão, o defendente ignorou o CONVÊNIO ICM 36/84, com ratificação nacional DOU de 31.12.84, pelo ATO COTEPE-ICM 06/84, adiante transcrito, onde autoriza o Estado da Bahia e outros, a excluir da isenção do ICM as operações interestaduais dos produtos constantes do CONVÊNIO ICM 44/75, de 10.12.1975:

"CONVÊNIO ICM 36/84. Publicado no DOU de 13.12.84. Ratificação Nacional DOU de 31.12.84 pelo Ato COTEPE-ICM 06/84 .

Autoriza os Estados da **Bahia**, Ceará, Maranhão, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Rondônia e Sergipe a **excluir da isenção do ICM as operações interestaduais dos produtos constantes do Convênio ICM 44/75, de 10.12.1975. (Grifos acrescidos)**

O Ministro da Fazenda e os Secretários de Fazenda ou Finanças dos Estados e do Distrito Federal, na 36ª Reunião Ordinária do Conselho de Política Fazendária, realizada em Brasília, DF, no dia 11 de dezembro de 1984, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte CONVÊNIO.

Cláusula primeira. Ficam os Estados da Bahia, Ceará, Maranhão, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Rondônia e Sergipe **autorizados a excluir da isenção do Imposto sobre Circulação de Mercadorias - ICM as operações interestaduais** dos produtos constantes do Convênio ICM 44/75, de 10 de dezembro de 1975, promovidas por contribuintes situados no território estadual.

Cláusula segunda. Este convênio entrará em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1985.

Brasília, DF, 11 de dezembro de 1984" (grifos acrescidos).

Portanto, está claro que o Estado da Bahia, diferentemente do arguido pela defesa, foi autorizado a excluir da isenção do imposto as operações interestaduais dos produtos constantes do CONVÊNIO ICM 44/75. Registra então, de forma assertiva também o agente Autuante, que o art. 264, inciso III, alínea "a" do RICMS/BA,

retromencionado, restringiu a isenção somente para as operações internas de saída de “ovos”.

Neste sentido, compulsando o demonstrativo analítico de débito da autuação anexado aos autos, vejo que todas as “operações de saída de ovos” têm como destino o Estado de Sergipe, e a isenção prevista no CONVÊNIO ICM 44/75, recepcionada pela legislação do Estado da Bahia, através do art. 264, Inciso III, alínea “a” do RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, para o produto “ovo”, é somente nas operações internas. Assim, não deve prosperar, por conseguinte, as alegações da Impugnante.

Observo também, como já destacado acima, que a infração em comento abrange diversos outros produtos: “ALHO A GRANEL KG”, “JERKED BEEF TRASEIRO NE 400G”, “LING CALAB PERD 400G NE 400G”, “OVO GDE OMEGA 3 C/10 OMEGA GRANDE”, “MORT FGO SADIA 400G NE 400G”, “PIZZA REZENDE CALABR 460G (Div. descr.)”, “QJ COTTAGE LACFREE NE 200G”, “CHARQUE DIANT 500G 500G”, “STEAK FRANGO REZENDE 100GR (Div. descr.)”, etc. sendo que a impugnação se refere, exclusivamente ao produto do gênero “ovos”.

Logo, estando afastadas as alegações de defesa de impugnação, relativas ao produto “ovo”, resta então subsistente a autuação na sua totalidade, vez que, em relação aos demais produtos da autuação, nos termos do art. 140 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/99, 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.

Quanto ao pedido de redução da multa imposta no percentual de 60%, previstas no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, para o patamar de 20% ou 30%, ora em análise, deixo de analisá-lo, visto que esta instância de julgamento não mais possui competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, ou muito menos de obrigação principal, em conformidade com os §§ 7º e 8º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que foram revogados através da Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19, e pela Lei nº 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12, respectivamente.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 189 a 211) o recorrente inicialmente ressalta a sua tempestividade, discorre sobre a infração e julgamento em primeira instância que entende deva ser reformada conforme passou a expor.

NULIDADE. Suscita a nulidade do lançamento por cercear o direito de defesa, alegando que o demonstrativo fiscal “... não estão comprovados através dos respectivos documentos fiscais que a embasa”, bem como, não foi apresentado planilha com as respectivas chaves de acesso das NFes.

Transcreve decisões exaradas pelo Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco (TATE Ac. 077/2016 e Ac. 0031/2015 e Ac. 00158/2014) e do CONSEF/BA 9JJF 2027/00 e CJF 0384-12/02).

MÉRITO. Reapresenta a alegação de que às operações com ovos, nas saídas internas e interestaduais, são isentas, por força do Convênio ICM 44/75, Cláusula 1ª, inciso II, não havendo que se cogitar a falta de recolhimento do imposto.

Ressalta que o § 2º, da Cl. Primeira, inciso II do CONVÊNIO ICM 44/75, prevê que se a unidade da Federação não conceder a isenção autorizada na citada cláusula “fica assegurado ao estabelecimento que receber de outros Estados os produtos ali indicados, com isenção do ICM, um crédito presumido equivalente ao percentual da alíquota interestadual”, o que em termos efetivos produz efeito de alíquota zero, não onerando a operação.

TRANSFERÊNCIA. Argumenta que as operações objeto da autuação são de transferências de mercadorias para estabelecimentos localizados em outros Estados e que deve ser considerado a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do Tema 1099 da repercussão geral, que julgou improcedente a Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) 49 interposta pelo Estado do Rio Grande do Norte.

Discorre sobre o teor da decisão de que na operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, ocorre mero deslocamento de mercadorias, não configurando fato gerador do ICMS.

Transcreve dispositivos que regulamentam a matéria (Art. 37 CF; artigos 332, 927, 928, 988 e 1030 do CPC), ressaltando que o efeito vinculante da decisão que não pode ser ignorado pelo CONSEF.



**MULTA APLICADA.** Argumenta que a multa aplicada com percentual de 60% sobre o valor principal violam o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV, da CF, conforme decisões do STF (RE 91.707/MG; ADI 1075 MC; ADI 551; R\$ 523471 e APC 2007.007015-6). Requer que se mantida a exigência, que a multa aplicada seja reduzida para um patamar razoável (entre 20% e 30%).

Pugna pela nulidade e/ou improcedência do lançamento, se não acolhido, pela redução da multa.

Em 31/10/2023 esta 2ª CJF converteu o processo em diligência à PGE/PROFIS para emitir parecer quanto a modulação dos efeitos do julgamento da ADC 49 pelo STF, considerando que o lançamento em questão foi efetivado em 18/03/2020 e encontra-se pendente de julgamento.

No Parecer PGE 2024.006814-0 (fls. 240/255) o Procurador José Augusto Martins Júnior inicialmente discorreu sobre o tema (transferências de mercadorias), julgamentos, Sumula nº 166/1988, julgamento da ADC 49 e modulação, concluindo que a declaração de inconstitucionalidade produziu efeitos no início de 2024, salvo os processos pendentes de conclusão até 2021. Em resumo:

- i) Os autos de infração lavrados após o dia 04/05/21, mas ainda pendentes de conclusão (julgamento definitivo) até o dia 01/01/2024, decorrentes de operações de saídas em transferência, devem ser julgados procedentes, estando vigentes e eficazes as normas, conforme modulação da ADC 49;
- ii) Os autos de infração lavrados antes do dia 04/05/21 e pendentes de julgamento devem ser julgados improcedentes) possibilidade de transferência do crédito do imposto incidente nas etapas anteriores (imposto que incidiu no momento das aquisições dos itens).

Em conclusão, quanto aos questionamentos formulados pela 2ª CJF relativo a modulação dos efeitos do julgamento da ADC 49, opinou que:

- a) Os Autos de Infração lavrados depois de 04/05/2021, pendentes de conclusão até 2024, “*NÃO deverão obedecer imediatamente aos ditames da ADC 49*”, devendo ser declarado a procedência do lançamento relativa a cobrança de ICMS sobre transferências;
- b) Os Autos lavrados após 04/05/2021 e pendentes de julgamento até o dia 01/01/2024 relativo a exigência de DIFAL decorrente de operações de saídas em transferência, devem ser julgados procedentes conforme modulação da ADC 49.

Concluiu opinando pela impossibilidade de cobrança do DIFAL nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte fora do quadro temporal definido na ADC 49 para os processos pendentes (2021) que são improcedentes.

A Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA Paula G. Morris Matos referendou o Parecer e recomendou que dado a sua relevância fosse submetido ao Procurador Chefe da Especializada Fiscal (fl. 256/257).

O Procurador Chefe da PROFIS Nilton Gonçalves de Almeida Filho (fls. 258/259) ratificou as conclusões do Parecer exarado pelo Procurador José Augusto Martins Júnior aprovado pela Procuradora Assistente Paula Gonçalves Morris Matos.

Cientificado do resultado da diligência fiscal o recorrente se manifestou (fls. 264/266) e após discorrer sobre o julgamento da ADC 49 e modulação dos efeitos, concorda com o opinativo da PGE/PROFIS no sentido de que os autos de infração lavrados até 19/04/2021 e pendentes de julgamentos devem ser julgados improcedentes, o que se aplica a situação presente visto que foi lavrado em 18/02/2020.

O autuante manifestou-se (fls. 275/276), ressaltando que todas as operações objeto da autuação se referem a operações interestaduais de transferências de mercadorias, que aplicando a modulação dos efeitos do julgamento da ADC 49, lavrado em 18/03/2020 deve ser julgado improcedente.

O conselheiro João Vicente Costa Neto declarou impedimento no julgamento.

Registrada a presença da advogada Dra. Viviane Vale de Oliveira na sessão de videoconferência que acompanhou o julgamento.

## VOTO

O Auto de Infração acusa recolhimento a menor de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias, que foi julgado Procedente pela 4ª JF.

No Recurso Voluntário interposto o sujeito passivo suscitou a nulidade do lançamento por cercear o seu direito de defesa.

No mérito:

- i) Reapresentou a alegação de que são isentas as operações com ovos, por força do Convênio ICM 44/75;
- ii) Se trata de operações transferências interestaduais de mercadorias para estabelecimentos localizados em outros Estados, que não configuram fato gerador do ICMS, nos termos do julgamento e modulação da ADC 49 pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

Quanto ao pedido de declaração de nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa, observo que conforme apreciado na decisão recorrida, no demonstrativo original (cópia impressa às fls. 8 a 10) gravado na mídia de fl. 118, relaciona por número as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado, descreve as mercadorias, indica a alíquota aplicada, a alíquota correta e a diferença do ICMS exigido. Foi juntado cópias nas NFes impressas às fls. 11 a 117. No enquadramento da infração foi indicado os artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/1996 que prevê o percentual das alíquotas aplicáveis.

Pelo exposto, o demonstrativo elaborado pela fiscalização, notas fiscais emitidas pelo próprio estabelecimento autuado, bem como a descrição da infração e indicação dos dispositivos infringidos possibilitou saber do que foi acusado e exercer o seu direito de defesa como o fez, não ficando caracterizado o alegado cerceamento do direito de defesa. Nulidade rejeitada.

No mérito, quanto ao argumento de que as operações interestaduais com ovos são isentas, por força do Convênio ICM 44/75, observo que na decisão recorrida foi fundamentado que a Cláusula 1ª, inciso II, prevê que os Estados e o Distrito Federal são autorizados a isentar do ICM as saídas de ovos. Porém, em se tratando de Convênio autorizativo, o art. 264, III, “a” do RICMS/BA, isenta as saídas em operações internas de ovos, que não se aplica as operações objeto da autuação que são interestaduais. Alegação não acolhida por falta de amparo legal.

Quanto ao argumento de que as operações objeto da autuação são de transferências interestaduais de mercadorias destinadas a estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, fato reconhecido pelo autuante e comprovado pelas cópias das NFes juntadas ao processo, que indicam operações de transferência de mercadorias do estabelecimento localizado no Estado da Bahia, para filiais do mesmo titular localizados no Estado de Sergipe.

Conforme Parecer da PGE/PROFIS, julgamento da ADC 49 o STF declarou a inconstitucionalidade dos artigos 11, § 3º, II, 12, I, no trecho “ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, e 13, § 4º da LC 87/1996.

Na Modulação da Decisão foi previsto que:

*O Tribunal, por maioria, julgou procedentes os presentes embargos para modular os efeitos da decisão a fim de que tenha eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, e, exaurido o prazo sem que os Estados disciplinem a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos de mesmo titular, fica reconhecido o direito dos sujeitos passivos de transferirem tais créditos, concluindo, ao final, por conhecer dos embargos e dar-lhes parcial provimento para declarar a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/1996, excluindo do seu âmbito de incidência apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre*

*estabelecimentos de mesmo titular.*

Na situação presente, o lançamento foi efetivado em 18/03/2020, ou seja, antes de 19/04/2021, e estando pendente de julgamento, acolho o opinativo da PGE/PROFIS de que as operações de saídas em transferência para outro estabelecimento do mesmo contribuinte localizado em Estados distintos, no período fiscalizado, não configuram fato gerador do ICMS, em razão da declaração da inconstitucionalidade dos artigos 11, § 3º, II, 12, I, no trecho “*ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*”, e 13, § 4º da LC 87/1996, conforme julgamento e modulação dos efeitos da ADC 49 (Tema 1.099/STF).

Do exposto, voto pela PROVIMENTO do Recurso Voluntário, modificando a decisão recorrida de PROCEDENTE para IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281424.0003/20-0, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de fevereiro de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS