

**PROCESSO** - A. I. Nº 269141.0006/23-0  
**RECORRENTE** - SALES E CIA. LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0110-03/24-VD  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INF AZ RECÔNCAVO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 24/04/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0103-12/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA; **b)** LANÇAMENTO DO DOCUMENTO FISCAL EM DUPLICIDADE. Infrações não impugnadas; **c)** INOBSERVÂNCIA DAS EXIGÊNCIAS REGULAMENTARES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Nas operações internas de transferências não são tributadas pelo ICMS, considerando o entendimento consolidado no Incidente de Uniformização PGE e Súmula nº 08 do CONSEF. Razões recursais incapazes de elidir a exação. Infração caracterizada; **d)** UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Razões recursais prejudicadas, devido ao reconhecimento do débito exigido. Infração subsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS; **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 5. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO FIXO E/OU CONSUMO. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. 7. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. 8. MULTA. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇO TOMADO SUJEITOS A TRIBUTAÇÃO. Infrações não impugnadas. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência/perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 19/06/2023, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$ 134.886,63, em decorrência de 14 irregularidades, sendo objeto do Recurso tão somente das seguintes:

**Infração 03 – 001.002.028:** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal. Crédito indevido de ICMS em operações internas de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, Súmula CONSEF nº 08, meses de outubro a dezembro de 2020. **Valor do débito:** R\$ 8.234,03. **Multa de 60%.**

**Infração 04 – 001.002.040:** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de abril e julho de 2019; agosto e dezembro de 2020. **Valor do débito:** R\$ 30.223,86. **Multa de 60%.**

O Autuado apresentou impugnação às fls. 54 a 64 do PAF. Reproduz as infrações e informa que reconheceu a procedência de algumas infrações, conforme demonstrado no quadro abaixo:

INFRAÇÃO 01	01.02.05	1.075,49	Total	Parcelamento
INFRAÇÃO 02	01.02.40	870,19	Total	Parcelamento
<b>INFRAÇÃO 03</b>	<b>01.02.28</b>	<b>8.234,03</b>	<b>Total</b>	<b>Defesa</b>
<b>INFRAÇÃO 04</b>	<b>01.02.40</b>	<b>30.223,86</b>	<b>Total</b>	<b>Defesa</b>
INFRAÇÃO 05	02.01.03	51.053,85	TOTAL	Parcelamento
INFRAÇÃO 06	03.02.02	1.649,27	TOTAL	Parcelamento
INFRAÇÃO 07	03.02.04	16.819,11	Total	Parcelamento
INFRAÇÃO 08	04.05.05	6.756,44	Total	Parcelamento
INFRAÇÃO 09	04.05.08	1.160,19	Total	Parcelamento
INFRAÇÃO 10	04.05.04	870,71	Total	Parcelamento
INFRAÇÃO 11	06.05.01	1.112,72	Total	Parcelamento
INFRAÇÃO 12	07.01.02	710,51	Total	Parcelamento
INFRAÇÃO 13	07.15.05	12.431,62	Total	Pago a vista
INFRAÇÃO 14	16.01.06	1.918,64	Total	Parcelamento
<b>TOTAL</b>		<b>134.886,63</b>		

O Autuante presta informação fiscal à fl. 335 dos autos. Mantém a exigência fiscal em sua totalidade.

A Junta julgadora proferiu o seguinte voto:

#### **VOTO**

Inicialmente, o Defendente comentou sobre dois Princípios que considera da maior importância para o desfecho da presente lide: o da Verdade Material e o da Inquisitorialidade.

Disse que em relação às infrações sobre as quais essa JJF visualiza situação de nulidade, não obstante o reconhecimento desta, pede que os julgadores decidam pela improcedência das mesmas, pelos diversos motivos ora trazidos à luz, e face ao disposto no art. 155, parágrafo único, do RPAF-BA/99.

Observe que uma vez lavrado o Auto de Infração, é assegurado ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do lançamento na esfera administrativa, e o autuado poderá intervir no processo administrativo fiscal pessoalmente, através do titular, sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente. Também pode ser representado por advogado, preposto, ou por quem estiver na administração de seus bens.

O presente Auto de Infração foi efetuado sob o comando de Ordem de Serviço; não se constatou motivo para se entender que houve cobrança em duplicidade, não se constatou violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas alegações defensivas, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o Impugnante tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas. Assim, concluo que não deve ser decretada nulidade do Auto de Infração.

Por outro lado, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, cabe a este Órgão Julgador julgar o litígio decorrente do lançamento efetuado e em razão de impugnação apresentada, obedecendo aos princípios do contraditório, verdade material, informalismo e da garantia de ampla defesa, conforme previsto no Regimento Interno do CONSEF, aprovado pelo Decreto 7.592/99. Assim, conforme estabelece o mencionado Regimento Interno, passo a analisar a autuação fiscal, com base nos elementos constantes neste PAF.

O Defendente apresentou o entendimento de que as autoridades devem, sempre, atentar-se para as normas que regulamentam o processo administrativo fiscal, no tocante a ir em busca de novas provas, determinando, a pedido do sujeito passivo ou de ofício, a realização de perícias ou diligências necessárias.

Observe que o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas, e a deliberação para a realização de diligência ou perícia acontece quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores, podendo ser indeferida quando for desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos.

Vale salientar que o indeferimento do pedido de diligência ou perícia não pode ser considerado como

cerceamento ao direito de defesa, haja vista que o entendimento doutrinário é o de que o deferimento dessas providências deve obedecer a uma série de requisitos estabelecidos na legislação e o não atendimento desses requisitos é causa de rejeição do pedido sem que isso signifique cerceamento de defesa. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi apresentada pelo defendente qualquer prova que suscitasse dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência/perícia formulado pelo autuado em sua impugnação, com base no art. 147, incisos I e II do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência/perícia, em vista das provas produzidas nos autos.

Quanto ao mérito, o Defendente afirmou que irá demonstrar equívocos existentes nos trabalhos fiscais; equívocos estes que acarretaram a cobrança indevida de parte do imposto apontado na autuação. Na situação objeto da Impugnação, são as infrações 03 e 04. Disse que reconheceu a procedência de algumas infrações, conforme demonstrado no quadro que elaborou à fl. 58, indicando que apresentou defesa somente quanto às Infrações 03 e 04.

Dessa forma, são procedentes os itens não impugnados, mantendo-se os valores originalmente lançados, considerando que não há lide a ser decidida, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

A Infração 03 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal. Crédito indevido de ICMS em operações internas de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, Súmula CONSEF nº 08, meses de outubro a dezembro de 2020.

O Defendente alegou que se creditou do ICMS nos seus livros fiscais de registros de entradas de mercadorias destacados nas notas fiscais eletrônicas, conforme estabelece fato gerador de incidência de ICMS nas transferências entre estabelecimento do mesmo titular regulamentado por lei. Disse que não gerou ônus ao erário na medida em que o estabelecimento do mesmo titular remetente das mercadorias lançou ICMS contra si, em favor do Estado, regulamente escriturado na EFD, em específico no livro de Saídas de mercadorias e livro registro do ICMS.

Afirmou que é legal o crédito de ICMS, embasado na Lei 7.014/96, que autoriza o lançamento do ICMS a débito, contrapartida do crédito nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, por ter sido objeto de incidência de fator gerador do ICMS. O estabelecimento (Filial) se debitou do ICMS e o outro estabelecimento (Matriz) se creditou do ICMS baseado em Lei, portanto não houve nenhum prejuízo aos cofres públicos da SEFAZ-BA.

O Autuante ressaltou que de acordo com a Súmula do CONSEF Nº 08, não cabe exigência de ICMS nesse tipo de operação logo, não é cabível a utilização de crédito do imposto. Disse não cabe a incidência do imposto nas transferências de mercadorias, sendo indevido o crédito do imposto no recebimento, por isso, afirmou que mantém a autuação fiscal.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, inclusive os limites ou condições para utilização de créditos fiscais.

A simples escrituração do crédito fiscal que a empresa não tinha direito configura utilização indevida, e na situação presente, ficou comprovado que houve utilização indevida de crédito fiscal no período fiscalizado, ou seja, a empresa apropriou na sua conta corrente fiscal, créditos de ICMS não permitidos pela legislação do imposto, estando correta a exigência fiscal.

Observe que são consideradas transferências, as saídas de mercadorias existentes no estoque do estabelecimento remetente para o estoque de outro estabelecimento pertencente ao mesmo titular.

Sobre as operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, no âmbito desta SEFAZ, visando uniformizar os entendimentos a serem adotados pela Administração Pública Estadual, a Procuradoria Geral do Estado expediu Incidente de Uniformização de nº PGE 2016.169506-0, com o entendimento de que “não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”.

Neste mesmo sentido é a SÚMULA DO CONSEF Nº 08: “Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular”, tendo como fonte a jurisprudência predominante deste Conselho de Fazenda do Estado da Bahia.

Se o crédito foi efetivamente utilizado, para redução total ou parcial do valor do ICMS a ser pago em cada mês de sua utilização indevida, isso implica descumprimento de obrigação principal, exigindo-se o imposto que deixou de ser pago, acrescido da multa de 60%.

Se fosse entendido que houve débito em um estabelecimento e crédito em outro, o resultado da exigência fiscal resultaria aplicação, apenas, de multa. Entretanto, isso implicaria ignorar os acréscimos legais e moratórios incidentes e devidos em cada período de apuração, uma vez que, sem previsão legal para tanto, foi utilizado crédito fiscal.



Vale ressaltar que conforme art. 309, Inciso IX do RICMS-BA/2012 “constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário, o valor dos estornos de débitos, inclusive no caso de imposto pago indevidamente em virtude de erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais ou no preparo do documento de arrecadação, mediante escrituração, no período de sua constatação, pelo valor nominal, no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, mencionando-se a origem do erro;” Isso pode ser aplicado ao estabelecimento que se debitou indevidamente em relação às transferências internas de mercadorias que promoveu.

Constata-se que nas operações internas de transferências não são mais tributadas pelo ICMS, considerando o entendimento consolidado no Incidente de Uniformização PGE e Súmula nº 08. Dessa forma, entendo que assiste razão ao Autuante quanto ao argumento de que se deve aplicar no presente processo o referido entendimento, considerando que as saídas por transferência, de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, são condutas que não resultam pagamento de imposto, sendo indevido o crédito fiscal no estabelecimento destinatário das mercadorias. Assim, concluo pela subsistência deste item da presente autuação.

*Infração 04: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de abril e julho de 2019; agosto e dezembro de 2020.*

O Defendente afirmou que o ICMS é imposto plurifásico não-cumulativo. Isto quer dizer que ele incide em todas as fases de comercialização da mercadoria, mas do imposto devido em cada fase pode ser deduzido o ICMS que onerou a mesma mercadoria nas fases anteriores.

Alegou que a fornecedora, Cia Brasileira de Distribuição, vendeu mercadorias para o estabelecimento autuado através de documento fiscal de consumidor eletrônica com o devido destaque de ICMS e, em seguida substituiu com nota fiscal eletrônica com CFOP 5929, (ANEXO-06).

Disse que se creditou no livro de registro de mercadorias o ICMS com base no princípio de não-cumulatividade do imposto, ou seja, quando uma empresa adquirir um produto tem direito ao crédito de ICMS.

Afirmou que não houve qualquer prejuízo aos cofres públicos, no entanto, ao não admitir os créditos de ICMS dos referidos documentos fiscais estaria diante de um caso clássico de enriquecimento sem causa por parte do Estado, portanto, essa infração não merece prosperar.

O Autuante destacou a alegação do Defendente de que se creditou do imposto devidamente destacado nos documentos fiscais de consumidor eletrônica. Disse que as referidas notas fiscais não foram objeto da autuação, porque só se destinam a consumidor final, por isso, não contém destaque do ICMS.

Informou que os documentos fiscais objeto desta autuação são Notas Fiscais Eletrônicas que estão devidamente relacionadas no Anexo dessa Infração.

De acordo com o levantamento fiscal às fls. 25/26 e CD-ROM à fl. 49, em relação a cada documento fiscal objeto da autuação, constam os dados correspondentes ao VALOR DO ICMS LANÇADO NA EFD, VALOR DO ICMS DESTACADO NA NF, VALOR DO CRÉDITO DE ICMS A MAIOR, constatando-se em diversos casos inexistência de imposto destacado no documento fiscal, mas foi lançado o imposto na EFD.

Foi utilizado pelo Defendente, crédito fiscal maior que o imposto destacado no documento fiscal, por isso, a respectiva diferença foi glosada pelo Autuante. Neste caso, a lide não se subsume simplesmente ao direito ao crédito, como alegou o defendente, visto que o autuante não negou o crédito pelas aquisições, mas tão somente o crédito excedente sobre a base de cálculo utilizada nas operações com as mesmas mercadorias, glosando os valores que se encontram acima do permissivo regulamentar, e que assegura o direito ao crédito fiscal.

Dessa forma, entendo que a discussão nesta lide, não é sobre a violação do princípio da não-cumulatividade e o direito ao crédito pelas aquisições, assegurado constitucionalmente, mas que tal discussão reside valor do crédito utilizado pelo Autuado, visto que é permitido ao fisco averiguar a correção dos valores utilizados nas operações que originaram tais créditos, inexistindo assim, qualquer ofensa ao princípio da não cumulatividade.

O lançamento do crédito na escrita fiscal importa e enseja o início da sua utilização, sendo necessário o destaque do valor correto no documento fiscal que comprova o lançamento. Neste caso, trata-se de condição imposta pela legislação que estabelece as providências para a hipótese de imposto não destacado, ou seja, a utilização do crédito, quando não destacado no documento fiscal, é condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, inexistindo a possibilidade de emitir as chamadas “cartas de correção”, para esse fim.

Portanto, não se trata de simples descumprimento de obrigação acessória, haja vista que, em se tratando de fruição ou reconhecimento de crédito fiscal que depende de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição.

Concluo pela subsistência desta infração, considerando que a escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios mediante documento fiscal idôneo que atenda a todas as exigências da legislação

*pertinente, o que não se observou no presente caso. Infração subsistente.*

*O Defendente alegou que as multas exigidas fogem das margens de aplicadas no país, ainda mais, em um contexto de crise em que o país vive. Disse que deve ser retirada, de forma integral, visto que sua aplicação foge do percentual estabelecido pelos principais órgãos de fiscalização, como a Receita Federal e impede de forma direta o pagamento do tributo devido, objeto principal desta autuação fiscal.*

*Observe que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração são legalmente previstas para as irregularidades apuradas, essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.*

O representante da empresa recorrente apresenta peça recursal às fls. 367/74, tecendo argumento, inicialmente, tão somente em relação às infrações 3 e 4.

DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL, ISERIDO EXPRESSAMENTE NO ART. 2º DO RAUTO DE INFRAÇÃO/99 E NO ART.º 2º DO REGIMENTO INTERNO DESTA CONSEF

Roga pelo princípio da Verdade Material conforme disposto a redação do art. 2º, *in fine*, do Regimento Interno deste CONSEF, aprovado pelo Decreto nº 7.592/99, bem como no art. 2º, aprovado pelo Decreto de nº 7.629/99. Salienta ser a busca de descobrir se realmente ocorreu, ou não, o fato gerador do tributo. Para formar sua convicção, pode o julgador mandar realizar diligências ou perícias, conforme for o caso, a fim de conhecer os verdadeiros fatos envolvidos no processo.

Ressalta que se tem como regra basilar, o aspecto de que o ônus da prova deve ser atribuído ao Fisco. A ele cabe provar a ocorrência do fato gerador ou da infração que se quer imputar ao sujeito passivo. Somente deve haver inversão do ônus da prova, para transferi-lo ao contribuinte, na hipótese de haver disposição expressas de norma legal neste sentido.

DO PRINCÍPIO DA INQUISITORIEDADE

Roga agora para o princípio do fato gerador deve ser apurado *ex officio*, devendo a autoridade julgadora administrativa presidir a determinação do modo e da extensão dessa apuração, não estando adstrita apenas, às alegações e provas produzidas pelas partes (autuante e autuado). Reporta que a inquisitoriedade como ínsita à atividade administrativo-tributária, as autoridades devem, sempre, atentar-se para as normas que regulamentam o processo administrativo fiscal, no tocante a ir em busca de novas provas, determinando, a pedido do sujeito passivo ou de ofício, a realização de perícias ou diligências necessárias.

Espera que os fatos e argumentos externados a seguir sejam apreciados pelos membros deste Julgamento tendo-se em vista, sempre, os retromencionados Princípios, além de outros também aplicáveis ao caso.

DA ABUSIVIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA DE 60%.

Destaca que as planilhas presentes no auto de infração, que evidenciam percentuais de multas aplicadas. Desta forma, reporta que tal percentual foge das margens de multas aplicadas no país, ainda mais em um contexto de crise que vivemos o que prejudica de forma considerada a continuidade dos trabalhos por parte dos comerciantes e empresários. Com isso, tendo como base a multa de 60% do valor de uma infração que gira em torno de R\$ 23.074,73 só de multa que o contribuinte tem a pagar.

Diz que o valor da multa é maior do que o valor devido para o pagamento do tributo, o que evidencia que a multa se torna um obstáculo para o cumprimento integral da obrigação tributária. Colaciona jurisprudência que tem do TRF (TRF-1 - AC: 68384 MG 2000.01.00.068384-1, Data de Julgamento: 10/07/2012, 5ª TURMA SUPLEMENTAR, Data de Publicação: e-DJF1 p.922 de 20/07/2012).

Requer que está seja retirada de forma integral, visto que, sua aplicação foge com o percentual estabelecido pelos principais órgãos de fiscalização, como a Receita Federal e impede de forma

direta o pagamento do tributo devido, objeto principal desta infração.

No MÉRITO, no que tange à **infração 3 (001.002.028)**, discorreu que a presente infração não pode prosperar pois a própria legislação ordinária do ICMS da SEFAZ-BA preza pela ocorrência de fato gerador do ICMS: “*na forma do artigo 4º da Lei nº 7.014 de 04/12/1996, do Momento da Ocorrência do Fato Gerador de: I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*”. (ANEXO - 03)

Explicou que, em consonância com o caso em tela, a autuada se creditou do ICMS nos seus livros fiscais de registros de entradas de mercadorias destacados nas notas fiscais eletrônicas, conforme estabelece fato gerador de incidência de ICMS nas transferências entre estabelecimento do mesmo titular regulamentado por lei. Fato que não gerou ônus ao erário pois na medida que o estabelecimento do mesmo titular remetente das mercadorias lançou ICMS contra si, em favor do estado, regularmente escriturado no EFD, em específico no livro de Saídas de mercadorias e livro registro do ICMS.

No caso concreto, afirma ser legal o crédito de ICMS, embasado no dispositivo legal da Lei nº 7014/96 do Estado da Bahia, que autoriza o lançamento do ICMS a débito contrapartida do crédito nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, por ter sido objeto de incidência de fator gerador do ICMS.

Acrescenta que o estabelecimento da Filial que transferiu as mercadorias para o estabelecimento da Matriz, destacou ICMS de débito na sua escrita fiscal transmitida através de EFD ICMS/IPI, conforme pode ser comprovado no (ANEXO-04). Na verdade, o estabelecimento (Filial) se debitou do ICMS, e já o outro estabelecimento (Matriz) se creditou do ICMS baseado em Lei, portanto não houve nenhum prejuízo aos cofres públicos da SEFAZ-BA.

Sustenta que não houve nem ônus e nem ato lesivo ao Estado da Bahia. Além do mais, com intuito que os nobres julgadores percebam a boa-fé objetiva da autuada quando a própria Matriz transfere mercadorias para suas filiais, ela se debita do imposto do ICMS, conforme exemplos de notas fiscais eletrônicas de transferência da Matriz para Filias em (ANEXO - 05).

Em relação à **infração 4 (001.002.040)**, salienta que a autuada é sociedade empresarial que tem como atividade econômica principal, comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - supermercados, sob o número do CNAE 4711302 com forma de pagamento conta corrente fiscal.

Esclarece que o ICMS é imposto plurifásico não-cumulativo. Isto quer dizer que ele incide em todas as fases de comercialização da mercadoria, mas do imposto devido em cada fase pode ser deduzido o ICMS que onerou a mesma mercadoria nas fases anteriores. Ocorre que, a fornecedora de mercadorias Cia Brasileira de Distribuição, vendeu mercadorias para autuada através de documento fiscal de consumidor eletrônica com o devido destaque de ICMS e, em seguida substituiu com nota fiscal eletrônica com CFOP 5929, (ANEXO-06).

Disse que a autuada se creditou no livro de registro de mercadorias o ICMS com base no princípio de não-cumulativo do imposto que tem característica de ser deduzido que onerou a mercadoria, ou seja, quando uma empresa adquire um produto tem direito do crédito de ICMS. Posteriormente, a autuada revendeu esses produtos debitando e recolhendo o imposto do ICMS aos cofres públicos, conforme pode ser comprovado através de sua escrita fiscal - EFD ICMS/IPI. Além do mais, mais uma vez, não houve nenhum prejuízo aos cofres públicos, no entanto, ao não admitir os créditos de ICMS dos referidos documentos fiscais estaria diante de um caso clássico de enriquecimento sem causa por parte do Estado, portanto essa infração não merece prosperar.

Finaliza requerendo que seja reconhecida a improcedência das infrações ora defendidas, nos exatos termos presentes nesta Impugnação.

Acrescenta que, no tocante a infração relativamente às quais visualiza situação de nulidade, pede que, não obstante o reconhecimento desta, os nobres julgadores decidam pela IMPROCEDÊNCIA das mesmas, pelos diversos motivos ora trazidos à luz, e face ao disposto no art. 155, parágrafo



único do RPAF/99. Decidindo esta JJF nos termos ora solicitados, certamente se estará evitando um futuro prejuízo para o Estado, o qual certamente acabará arcando com o ônus da sucumbência na esfera judicial, ante a já previsível sentença favorável às pretensões do sujeito passivo, caso esta lide tenha continuidade no Poder Judiciário.

Requer ainda, o direito de provar tudo quanto aqui alegado, por todos os meios admitidos em direito, inclusive por meio das diligências/perícias fiscais e de posterior juntadas de novos documentos.

Constam nas fls. 381/83, reconhecimento, por parte do recorrente, referente à infração 4, devido ao parcelamento total da exação.

É o relatório.

## VOTO

O presente PAF veio por meio de peça recursal no sentido de modificar a decisão recorrida no qual julgou Procedente o Auto de Infração, sendo lavrado quatorze imputações, no entanto, só é objeto do Recurso Voluntário tão somente as seguintes exações:

**Infração 03 – 001.002.028:** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal. Crédito indevido de ICMS em operações internas de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, Súmula CONSEF nº 08, meses de outubro a dezembro de 2020. **Valor do débito:** R\$ 8.234,03. **Multa de 60%.**

**Infração 04 – 001.002.040:** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de abril e julho de 2019; agosto e dezembro de 2020. **Valor do débito:** R\$ 30.223,86. **Multa de 60%.**

A JJF manteve totalmente a autuação, após indeferir o pedido de diligência que solicitou revisão das exações impugnadas, onde rebateu todas as alegações imputadas por parte do contribuinte.

Nas razões recursais, foi apresentado as mesmas razões da peça impugnativa:

- Solicitou diligência ou perícia, rogando pelos princípios da verdade material e da inquisitorialidade;
- Alega abuso em relação à aplicação da multa exigida nas infrações 3 e 4, onde colacionou jurisprudência do TRF;
- No mérito, impugnou em relação às infrações 3 e 4. Para a **exação 3** alegou que não prospera a cobrança do imposto, pois o creditamento efetuado pelo contribuinte foi conforme estabelece a incidência de ICMS nas transferências entre estabelecimento do mesmo titular regulamentado por lei. Afirma que o fato não gerou ônus ao erário, na medida que o estabelecimento do mesmo titular remetente das mercadorias lançou ICMS contra si, em favor do estado, regulamente escriturado no EFD, em específico no livro de Saídas de mercadorias e livro registro do ICMS. Em relação à **infração 4**, sustentou que o imposto é não-cumulativo, sendo que ele incide em todas as fases de comercialização da mercadoria. Explicou que a fornecedora de mercadorias CIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, vendeu mercadorias para autuada através de documento fiscal de consumidor eletrônica com o devido destaque de ICMS e, em seguida substituiu com nota fiscal eletrônica com CFOP 5929. Disse que a autuada se creditou no livro de registro de mercadorias o ICMS com base no princípio de não-cumulativo do imposto que tem característica de ser deduzido que onerou a mercadoria, ou seja, quando uma empresa adquirir um produto tem direito do crédito de ICMS. Posteriormente, a autuada revendeu esses produtos debitando e recolhendo o imposto do ICMS aos cofres públicos, conforme pode ser comprovado através de sua escrita fiscal - EFD ICMS/IPI.

Quanto ao **pedido de diligência e perícia**, não concordo, pois o contribuinte não apresentou nenhum argumento para dar-se dúvida quanto aos autos. Também vejo que o levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, não suscita dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuante, estando com base no art. 147, incisos I e II do RPAF/99, tendo em vista

que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência/perícia, em vista das provas produzidas nos autos. E, também por entender que a prova do fato é desnecessária em vista de outras provas produzidas e não depende do conhecimento técnico.

Para a questão da **aplicação da multa** exigida nas infrações 3 e 4, aplicada na previsão no Art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, verifiquei que estão conforme a legislação, por constatar que os procedimentos fiscalizatórios foram realizados em observância à Lei nº 7.014/96, ao RICMS - Decreto nº 13.780/2012, c/c com o COTEB, atendendo todos os requisitos legais para a devida aplicação conforme cada imputação.

Ainda digo que existem condições estabelecidas no art. 45 do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de 70%, 35% e 25%. De forma que, a depender da atitude tomada pelo contribuinte perante a infração que lhe é imputada, pode haver ônus da multa aplicada menor do que o percentual de 60% grafado no Auto de Infração. Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I do RPAF/BA não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Nas questões de **mérito**, após consultar os autos, verifiquei que o contribuinte efetuou também o pagamento total da infração 4, sendo prejudicada a análise das razões recursais apresentadas, só restando para rebater as argumentações por parte da exação 3.

Na infração 3, alega que o creditamento efetuado foi conforme o que estabelece a incidência de ICMS nas transferências entre estabelecimento do mesmo titular regulamentado por lei. Afirma que o fato não gerou ônus ao erário, na medida que o estabelecimento do mesmo titular remetente das mercadorias lançou ICMS contra si, em favor do estado, regulamente escriturado no EFD, em específico no livro de Saídas de mercadorias e livro registro do ICMS.

Considerando que o contribuinte não apresentou nenhuma prova da escrituração correta referente ao creditamento efetuado, sou pelo entendimento esposado na primeira instância, conforme reproduzo abaixo, as devidas explicações, que concordo:

*O Autuante ressaltou que de acordo com a Súmula do CONSEF Nº 08, não cabe exigência de ICMS nesse tipo de operação logo, não é cabível a utilização de crédito do imposto. Disse não cabe a incidência do imposto nas transferências de mercadorias, sendo indevido o crédito do imposto no recebimento, por isso, afirmou que mantém a autuação fiscal.*

*Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, inclusive os limites ou condições para utilização de créditos fiscais.*

*A simples escrituração do crédito fiscal que a empresa não tinha direito configura utilização indevida, e na situação presente, ficou comprovado que houve utilização indevida de crédito fiscal no período fiscalizado, ou seja, a empresa apropriou na sua conta corrente fiscal, créditos de ICMS não permitidos pela legislação do imposto, estando correta a exigência fiscal.*

*Observe que são consideradas transferências, as saídas de mercadorias existentes no estoque do estabelecimento remetente para o estoque de outro estabelecimento pertencente ao mesmo titular.*

*Sobre as operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, no âmbito desta SEFAZ, visando uniformizar os entendimentos a serem adotados pela Administração Pública Estadual, a Procuradoria Geral do Estado expediu Incidente de Uniformização de nº PGE 2016.169506-0, com o entendimento de que “não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”.*

*Neste mesmo sentido é a SÚMULA DO CONSEF Nº 08: “Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular”, tendo como fonte a jurisprudência predominante deste Conselho de Fazenda do Estado da Bahia.*

*Se o crédito foi efetivamente utilizado, para redução total ou parcial do valor do ICMS a ser pago em cada mês de sua utilização indevida, isso implica descumprimento de obrigação principal, exigindo-se o imposto que deixou de ser pago, acrescido da multa de 60%.*

*Se fosse entendido que houve débito em um estabelecimento e crédito em outro, o resultado da exigência fiscal resultaria aplicação, apenas, de multa. Entretanto, isso implicaria ignorar os acréscimos legais e moratórios*



*incidentes e devidos em cada período de apuração, uma vez que, sem previsão legal para tanto, foi utilizado crédito fiscal.*

*Vale ressaltar que conforme art. 309, Inciso IX do RICMS-BA/2012 “constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário, o valor dos estornos de débitos, inclusive no caso de imposto pago indevidamente em virtude de erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais ou no preparo do documento de arrecadação, mediante escrituração, no período de sua constatação, pelo valor nominal, no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, mencionando-se a origem do erro;” Isso pode ser aplicado ao estabelecimento que se debitou indevidamente em relação às transferências internas de mercadorias que promoveu.*

*Constata-se que nas operações internas de transferências não são mais tributadas pelo ICMS, considerando o entendimento consolidado no Incidente de Uniformização PGE e Súmula nº 08. Dessa forma, entendo que assiste razão ao Autuante quanto ao argumento de que se deve aplicar no presente processo o referido entendimento, considerando que as saídas por transferência, de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, são condutas que não resultam pagamento de imposto, sendo indevido o crédito fiscal no estabelecimento destinatário das mercadorias. Assim, concluo pela subsistência deste item da presente autuação.*

Consequentemente, mantenho a exação pela sua exigência e mantenho a decisão recorrida.

Informo ainda que a operação interna não é tributada e o contribuinte pode entrar com o pedido de restituição de indébito, caso se comprove o recolhimento indevido.

Ressalto que alegação foi, de forma genérica, mas não foi apresentado provas e nos termos dos artigos 142 e 143 do RPAF/BA, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, visto que a prova do fato controverso, são de elemento probatório da documentação fiscal pertencente ao estabelecimento autuado e escriturado, o que importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Diante do reconhecimento das demais infrações, sendo efetuado pagamentos e parcelamentos totais, sou pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269141.0006/23-0, lavrado contra SALES E CIA LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 120.536,37, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 112.619,74 e 100% sobre R\$ 7.916,63, previstas no art. 42, inciso II, alíneas “a”, “d” e “f”, III e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas pecuniária no valor de R\$ 12.431,62 e por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 1.918,64, previstas, respectivamente, nos incisos II, “d” e IX da mesma Lei e Artigo já citados, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de março de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS