

PROCESSO	- A. I. Nº 206877.0001/13-0
RECORRENTE	- TECIDOS E ARMARINHOS MIGUEL BARTOLOMEU S.A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0006-01/14
ORIGEM	- IFEP - DAT/SUL
INTERNET	- 31/07/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0175-11/14

EMENTA: ICMS. 1. BENEFÍCIO FISCAL. DECRETO Nº 7.799/00. REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. VENDAS PARA NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS. a) VENDAS PARA PESSOAS NÃO INSCRITAS OU COM INSCRIÇÃO ESPECIAL. Reconhecido pela autoridade fiscal que houve equívocos no levantamento em virtude de modificações introduzidas no § 3º do art. 1º do Decreto nº 7.799/00. Reduzido o valor do imposto a ser lançado. b) VENDAS PARA CONTRIBUINTES DESABILITADOS. Fato demonstrado nos autos. Embora o poder de polícia seja atribuição do Estado, o contribuinte, para se resguardar de situações como esta, deve consultar sempre as bases de dados da SEFAZ no portal da internet onde são disponibilizadas as informações quanto aos contribuintes com inscrições ativas e inativas no cadastro de contribuinte. Uma vez demonstrado que os clientes do autuado se encontravam com suas inscrições na condição de “Inativas”, há que se convir que nesses casos o autuado não poderia usufruir do tratamento tributário diferenciado previsto no Decreto nº 7.799/00. Configurada a infração. 2. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIAS PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR SITUADO EM OUTRO ESTADO. VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. A base de cálculo prevista para as operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, deve ser apurada de acordo com o valor da entrada mais recente no estabelecimento remetente. Os tributos não cumulativos incidentes sobre as vendas não compõem o custo da mercadoria. Configurada a infração. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. VENDAS PARA CONTRIBUINTES DESABILITADOS NO CADASTRO DE CONTRIBUINTES. Fato demonstrado nos autos. Não acatada a alegação, sem prova, de que não teria havido prejuízo para o Estado porque a filial baiana teria recolhido o imposto na forma de débito e crédito. Lançamento procedente. Afastadas as preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/032012 em razão de quatro irregularidades, todas objeto do apelo recursal:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/00, nas vendas para não contribuintes (pessoas não inscritas ou com inscrição especial), período de janeiro a dezembro/2011, sendo lançado tributo no valor de R\$28.210,34, com multa de 60%;
2. recolhimento de ICMS efetuado a menos em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/00, nas vendas para contribuintes desabilitados, período de janeiro a dezembro/2011, sendo lançado tributo no valor de R\$20.649,09, com multa de 60%;
3. recolhimento de ICMS efetuado a menos em razão de erro na determinação da base de cálculo, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas – transferências da Bahia para Minas Gerais por valor abaixo do valor da entrada mais recente, tendo a fiscalização, na apuração da base de cálculo, a fim de equiparar a carga tributária de saída (12%), excluído o valor do ICMS na entrada mais recente (7%) e incluído o imposto das operações interestaduais (12%), porque o contribuinte sempre recebe as mercadorias de Minas Gerais e por isso a fiscalização excluiu do valor das mercadorias 7%, e as transferências também ocorreram sempre para Minas Gerais, e por isso a fiscalização incluiu 12% no valor das mercadorias – operações ocorridas no período de janeiro a dezembro/2011, sendo lançado tributo no valor de R\$27.628,99, com multa de 60%;
4. falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado – vendas a contribuintes desabilitados no cadastro de contribuintes – operações ocorridas no período de janeiro a dezembro/2011, sendo lançado tributo no valor de R\$16.758,12, com multa de 60%.

O Fisco acostou documentos às fls. 08 a 102.

O autuado impugnou parcialmente o lançamento de ofício às fls. 109 a 115.

O autuante prestou Informação Fiscal às fls. 131 a 150. Manteve a autuação integralmente em relação às imputações 2 a 4 mas, em relação à imputação 1, acolheu parcialmente as alegações do autuado relatando que o contribuinte não observara que, em relação às operações ocorridas no período de janeiro a dezembro/2011 vigiam as redações do §3º do artigo 1º do Decreto nº 7799/2000, que não eram as redações que passaram a vigorar posteriormente. Que contudo, ele, Autuante, revisando o seu levantamento fiscal, verificou que também cometera equívocos ao incluir indevidamente algumas operações que explicitou, cujos débitos estavam então sendo devidamente excluídos da autuação, pelo que o valor de ICMS exigido pelo cometimento da infração 1 foi reduzido de R\$28.210,34 para R\$3.797,45, à fl. 150 dos autos, opinando no sentido da procedência parcial do Auto de Infração “no valor total de R\$69.392,35”, e elaborando tabela na qual a soma das parcelas tem o valor de R\$68.833,65.

Dada ciência do teor da informação ao contribuinte, este se manifestou (fls. 165/167) concordando com o novo valor dado à imputação 1, e discordando da autuação quanto ao demais, reiterando seus termos defensivos anteriores.

O autuante voltou a se manifestar (fls. 171/175), tecendo considerações e opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

Consta à fl. 186 que foi paga parte dos valores lançados.

O julgamento unânime em Primeira Instância manteve parcialmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0006-01/14, às fls. 187 a 199. Em seu voto assim se expressa o ilustre Relator:

VOTO

Compõem o presente Auto de Infração 4 lançamentos.

O 1º lançamento diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/00, nas vendas para não contribuintes.

O contribuinte impugnou o lançamento alegando que o § 3º do art. 1º do Decreto nº 7.799/00 tem uma receita [redação] diferente, que muda o aspecto da operação, uma vez que o tratamento tributário previsto nesse artigo se estende às operações internas realizadas de estabelecimentos de contribuintes inscritos no cadastro de contribuintes sob os códigos de atividades econômicas constantes nos itens 12-A, 13, 14-A, 14-B e 14-C do anexo único do referido decreto, com destino a pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, podendo, para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício ser considerado como saída para contribuinte, e portanto o entendimento da empresa foi perfeito nas vendas com redução de ICMS para construtoras, hospitais.

O fiscal autuante na informação após breve circunlóquio admite que realmente o dispositivo citado passou por modificações no curso do tempo, conforme transcreve. Em face desses elementos diz que constatou que no período de 1º.1.11 a 31.10.11 havia incluído indevidamente as vendas destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de especial, e no período de 1º.11.11 a 31.12.11 havia incluído indevidamente as vendas destinadas a pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, e, diante disso, foi apurada uma redução do valor do imposto de R\$28.210,34 para R\$3.797,45.

Ao tomar ciência do resultado da revisão do lançamento, o contribuinte manifestou-se dizendo que concorda com o novo valor.

Está portanto cessada a lide quanto ao item 1º.

O item 2º cuida de ICMS recolhido a menos em virtude de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/00, nas vendas para contribuintes desabilitados.

O contribuinte alega que, ao emitir as Notas Fiscais Eletrônicas, a impressão foi autorizada pelo fisco baiano, o que as legitima e torna legal a operação, tendo em vista que, demonstrando que o fisco deveria exercer essa fiscalização desde sempre, a partir de 2012, as Notas Fiscais elencadas no Auto de Infração não seriam emitidas, pois seriam denegadas no “portal”. A seu ver isso demonstra que no sistema informatizado da receita estadual seus clientes tinham as inscrições perfeitamente regulares ao tempo e ao modo das operações objeto da glosa em discussão, uma vez que a emissão de Notas Fiscais Eletrônicas é de responsabilidade do Estado. Reclama que o poder de polícia é dado ao fisco, para que exerça de fato o seu poder fiscalizador, porém o contribuinte não tem esse poder e não deve obrigatoriamente conhecer esses detalhes da legislação fiscal em casos em que deve confiar no Estado.

De fato, o poder de polícia é do Estado. O contribuinte não pode fiscalizar seus clientes. Porém, para se resguardar de situações como esta, deve consultar sempre as bases de dados da SEFAZ no portal da internet onde são disponibilizadas as informações quanto aos contribuintes com inscrições ativas e inativas no cadastro de contribuinte (<http://www.sefaz.ba.gov.br>, canal Inspetoria Eletrônica, seção Download, item Arquivos, CNPJ de Ativos e Inativos).

Uma vez demonstrado que os clientes do autuado se encontravam com suas inscrições na condição de “Inativas”, há que se convir que nesses casos o autuado não poderia usufruir do tratamento tributário diferenciado previsto no Decreto nº 7.799/00.

Está configurada a infração do item 2º.

O 3º item acusa erro na determinação da base de cálculo, nas transferências de mercadorias da Bahia para Minas Gerais por valor abaixo do valor da entrada mais recente, tendo a fiscalização, na apuração da base de cálculo, a fim de equiparar a carga tributária de saída (12%), excluído o valor do ICMS na entrada mais recente (7%) e incluído o imposto das operações interestaduais (12%), porque o contribuinte sempre recebe as mercadorias de Minas Gerais e por isso a fiscalização excluiu do valor das mercadorias 7%, e as transferências também ocorreram sempre para Minas Gerais, e por isso a fiscalização incluiu 12% no valor das mercadorias.

O contribuinte impugnou o lançamento protestando que, se a operação for efetuada na forma como quer o fisco da Bahia, tal sistemática irá modificar artificialmente o custo da mercadoria, o que a seu ver seria uma insensatez. Admite que em uma operação de venda da filial da Bahia para Minas Gerais seria razoável esse procedimento, apenas operacionalmente, mas na transferência considera um absurdo, uma heresia

inconcebível, pois a empresa não vai onerar a si mesma, criando um custo artificial e que lhe custaria na realidade um recolhimento de ICMS injustificado e inconstitucional. Protesta que a autuação efetuada pelo fisco da Bahia fere de morte o princípio da não cumulatividade, básico no ICMS, o que fere de morte sua pretensão.

Aduz que o art. 13, § 4º, da Lei Complementar 87/96 é claro quando estipula que o valor deverá ser sempre o último (mais recente) de custo.

Reclama que o fisco da Bahia, em suas elucubrações, não conseguiu achar uma legislação própria, que justificasse tal atitude, e portanto não a apresentou, de modo que todo o valor deste 3º item deve ser decotado do valor total da autuação.

Base de cálculo é matéria de reserva legal. Só a lei pode fixar base de cálculo. E, de acordo com o princípio da tipicidade, a base de cálculo há de ser aquela que a lei estabelecer, não se admitindo interpretação extensiva ou restritiva. Se a autoridade que procede ao lançamento adota critérios não previstos pela lei, pode incorrer em arbitramento.

Na descrição da base tributável, o legislador emprega termos como “valor”, “preço”, “custo”.

Quando o legislador fala em valor, leva-se em conta a quantidade monetária a ser recebida ou paga por determinada mercadoria ou serviço, em função de sua capacidade de ser negociada no mercado. Nessa acepção, “valor” é sinônimo de “preço”. Estão sujeitos à avaliação em termos de valor ou preço todos os bens materiais aos quais se possa atribuir a natureza de bem econômico passível de venda ou troca por outros bens. O valor ou preço é uma medida variável de acordo com as leis de mercado, ficando por isso sujeito a majoração em caso de escassez ou de minoração em caso de abundância, bem como de outros fatores como a moda, a propaganda, etc.

Já o conceito de custo leva em conta os fatores empregados na produção de um bem, podendo abranger inclusive elementos subjetivos, como o esforço ou trabalho empreendidos com o fito de se obter algo.

Isso não é filosofia. Esses são os termos empregados pelo legislador e adotados nas praxes do comércio e da indústria e na linguagem contábil.

No comércio, as mercadorias são vendidas em função de seu valor ou preço de mercado.

Também nas prestações de serviços o que o prestador cobra do usuário é o preço do serviço

Nas indústrias, os preços são fixados em função do custo, que é apurado a partir de cálculos monetários a partir do capital, insumos, tempo gasto na produção e margem de lucro.

Esses foram os critérios adotados pelo legislador ao redigir a Lei Complementar nº 87/96 e pelo legislador estadual ao redigir a Lei nº 7.014/76. É só ler os arts. 17 a 23 da Lei nº 7.014/76, que reproduzem os exatos termos da Lei Complementar nº 87/96.

O autuado reclamou que a autoridade autuante não conseguiu encontrar na legislação qualquer norma que possa validar o critério adotado neste caso.

O deslinde da questão requer a leitura do § 8º do art. 17 da Lei 7.014/96:

“§ 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outra unidade da Federação a base de cálculo do imposto é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.”

Analisando cada um dos três incisos desse parágrafo, considerando-se que o inciso II se refere a “mercadoria produzida” (indústria) e que o inciso III se refere a mercadorias “não industrializadas” (produtos extrativos e agropecuários), conclui-se, por exclusão, que o inciso I diz respeito a mercadorias “industrializadas” transferidas por estabelecimento comercial.

Postas nesses termos as ideias, interpreta-se assim o referido § 8º:

a) o inciso I cuida da base de cálculo quando as mercadorias transferidas são industrializadas e a industrialização foi feita por terceiros – a base de cálculo é o valor correspondente à entrada mais recente;

b) o inciso II cuida da base de cálculo quando as mercadorias transferidas são industrializadas pelo próprio estabelecimento remetente – a base de cálculo é o custo da mercadoria produzida;

c) o inciso III cuida da base de cálculo quando se trata de transferências de mercadorias não industrializadas (produtos extrativos e agropecuários) – a base de cálculo é o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

Na situação em exame, em face da descrição feita no Auto de Infração, o que interessa aqui é a regra do inciso I, partindo-se então do pressuposto de que o remetente é estabelecimento comercial e as mercadorias são industrializadas por terceiros, que foram transferidas para outro estabelecimento do mesmo titular em outro Estado. Tendo em vista que, nos termos do § 8º do art. 17 da Lei nº 7.014/96, na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outra unidade da Federação a base de cálculo do imposto é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, resta apenas indagar o que se entende por “valor” da entrada mais recente.

Note-se que a lei não falou em “custo”. A lei fala em custo é no inciso II. No inciso I a lei fala é em valor, ou seja, preço.

Ao indagar-se o que venha a ser o valor da entrada mais recente, a resposta é tão óbvia que é até ocioso dizer que “o valor da entrada mais recente” é simplesmente o “valor da entrada mais recente” – é o valor pago na aquisição mais recente da qual decorreu a entrada da mercadoria no estabelecimento. No “valor pago” está incluído o ICMS, pois o ICMS integra a sua própria base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. Também integram o “valor da entrada mais recente” as despesas com seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo vendedor ao comprador das mercadorias. Em certos casos, no “valor da entrada mais recente” se inclui até mesmo o frete, quando a aquisição é feita a preço CIF.

Num ponto estão de acordo o contribuinte e o autuante: a base de cálculo do ICMS devido nas operações interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, no caso em questão, é o valor correspondente à entrada mais recente.

A discussão é quanto aos “ajustes” feitos pela autoridade fiscal.

A dificuldade no deslinde da questão deste item 3º é que no enquadramento legal o autuante não indica onde encontrou fundamento legal para proceder aos ajustes (exclusões e inclusões) que efetuou na determinação da base de cálculo. A reclamação do autuado é nesse sentido, e de fato a autoridade fiscal não apontou o dispositivo legal que expressamente autorizasse, na apuração da base de cálculo, a fim de equiparar a carga tributária de saída (12%), excluir o valor do ICMS na entrada (7%) e incluir o imposto das operações interestaduais (12%).

Com efeito, no campo “Enquadramento”, foram citados apenas dois dispositivos: o art. 56 e o art. 124, I, do RICMS/97.

O art. 56 tem vários incisos. Embora não tenha sido indicado, como devia, o inciso que se aplica neste caso é o inciso V:

“Art. 56. A base de cálculo do ICMS [...] é:

.....

V - na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular:

- a) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;*
- b) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra; ou*
- c) tratando-se de mercadoria não industrializada, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente;*

Não há nesse dispositivo nenhuma menção no sentido de que, na apuração da base de cálculo, a fim de equiparar a carga tributária de saída, se exclua o valor do ICMS na entrada e se inclua o imposto das operações interestaduais.

Por sua vez, o art. 124, I, cuida apenas do prazo de pagamento do imposto:

“Art. 124. O recolhimento do ICMS será feito (art. 980):

I - até o dia 9 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores:”

Já no campo da descrição da infração, é citado p “art. 13, Parágrafo Quarto da lei Complementar nº 87/96” [sic]. Em seguida a essa indicação, consta uma observação: “Foi adotado como procedimento para determinação da base de cálculo da transferência da Bahia para Minas Gerais, e para equiparar a carga tributária de saída (12%), a exclusão do valor do ICMS na entrada mais recente (7%) e a inclusão do ICMS das

operações interestaduais de 12%. Ou seja, como o contribuinte na entrada sempre recebe as mercadorias de Minas Gerais, excluimos do valor de produto 7% e como as transferências também ocorreram sempre para Minas Gerais, incluimos 12% no valor do produto”.

Tendo em vista que essa observação entre aspas vem logo em seguida à citação do art. 13, § 4º, da Lei Complementar nº 87/96, é como se o autuante pretendesse dizer que essas exclusões e inclusões fossem previstas na supracitada lei complementar. Porém nem a lei complementar, nem a lei ordinária (Lei 7.014/96), nem o RICMS/97 cuidam dessas exclusões e inclusões.

O fiscal autuante baseia-se no item 11 do Pronunciamento Técnico CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) 16 (R1) – Estoques, aprovado pela Resolução CFC nº 1.170/09 (NBC TG 16 – Estoques) e em julgamentos do CONSEF.

Em toda a história do antigo ICM, e em toda a história do atual ICMS, nunca tinha havido Autos de Infração nos termos deste item 3º. Porém nos últimos meses foram lavrados vários Autos tendo por objeto esses “ajustes”.

Fui relator em dois desses Autos: AI 206891.0016/12-7 e AI 269197.0009/12-0. Em ambos, por unanimidade, a Decisão foi pela improcedência dos lançamentos, pois os autuantes não indicaram o dispositivo legal ou regulamentar em que se basearam para efetuar o “mecanismo de cálculo” em discussão e não citaram uma Decisão sequer que cuidasse do caso específico da questão posta. Naqueles casos, baseei-me para decidir acerca desse “mecanismo de cálculo” do custo da “entrada mais recente” na seguinte premissa: o legislador no inciso I do § 8º do art. 17 da Lei 7.014/96 não se refere a “custo” da entrada mais recente; o legislador refere-se a “custo” é no inciso II, ao prever que, em se tratando de transferência de indústria, a base de cálculo é o “custo da mercadoria produzida”; porém, no caso de transferência de estabelecimento comercial, o legislador não cuida de “custo da mercadoria”, e sim de “valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria” – e o valor da entrada mais recente é pura e simplesmente o valor da entrada mais recente. Valor é preço.

Porém, no presente caso, o autuante trouxe aos autos uma Decisão da 5ª Junta, proferida mediante o Acórdão JF 0044-05/13, que julgou procedente Auto de Infração em situação semelhante “com base em reiterada jurisprudência do CONSEF”, conforme consta na ementa. Em face disso, confiando na existência dessa “reiterada jurisprudência”, considero prudente alinhar-me com aquela Decisão, deixando que a instância superior venha a dirimir dúvidas quanto à estrita legalidade do lançamento objeto deste item 3º. Mantenho o lançamento.

O item 4º acusa falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado – vendas a contribuintes desabilitados no cadastro de contribuintes.

Este item 4º é relacionado ao item 2º.

O autuado apenas alegou que, mesmo quando não houve o recolhimento da diferença da substituição tributária, o estado da Bahia não sofreu prejuízo no recolhimento do ICMS, já que a filial da Bahia recolheu o imposto na forma de débito e crédito, gerando um valor superior à fórmula usada na substituição tributária. Está demonstrado nos autos que o contribuinte realizou vendas para contribuintes desabilitados no cadastro de contribuintes sem efetuar a retenção do ICMS por substituição tributária. Mantenho o lançamento.

O autuante opinou pela procedência parcial do Auto de Infração “no valor total de R\$ 69.392,35”, porém no quadro que apresenta em seguida o total do imposto remanescente é de R\$ 68.833,65 (fls. 149-150).

Consta nos autos que parte dos valores lançados já foi paga.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologada a quantia já paga.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 210 a 213, reproduzindo parte das suas alegações da impugnação originária e tecendo considerações.

Em síntese, quanto à imputação 1 o contribuinte alega que, em primeiro lugar, o Acórdão da JF menciona a situação de inativos dos seus clientes da Bahia, no sentido de que nas operações com tais clientes ele, autuado, não poderia usufruir do tratamento tributário diferenciado previsto pelo Decreto nº 7799/00, mas que este Decreto não mencionaria condicionantes deste tipo. Que, em segundo lugar, se entendido – do que afirma discordar – que houve infração por venda a inativos, então a multa deveria ser outra, e específica.

Que no momento do uso e fruição do tratamento tributário diferenciado, de acordo com o Decreto nº 7799/2000, a infração imputada, de venda a inativos, não havia sido constatada e/ou

alegada e discutida, e que *“O momento da fruição é anterior à infração alegada como impedimento. A disputa sobre esta alegada infração é de outra ordem e de outro momento e ainda não dirimida, portanto não pode influir diretamente sobre outra operação.”*

Reprisa a alegação quanto a que o poder de polícia é atividade da administração pública, discorre a respeito desse poder-dever; cita o artigo 15 do CTN e diz que neste dispositivo normativo não está mencionado que contribuinte de outro Estado deva *“adotar o poder de polícia nas suas vendas para a Bahia.”*

Em relação ao tema da imputação três o contribuinte afirma que se trata de situação interessante porque o Fisco da Bahia estaria onerando preço de transferência, desobedecendo à própria norma *“que cita no presente Acórdão”*.

Afirma que a narrativa do Acórdão estaria divorciada do caso real, e que o fato está apresentado de forma clara em sua impugnação. Cita como exemplo o primeiro item do Anexo 3-A do Auto de Infração, *“cortador piso/azulejo 50 cm IRWIN EM”*. Relata que, conforme o demonstrativo do Fisco, neste item o preço unitário constante no DANFE de aquisição é de R\$44,23 com ICMS à alíquota de 7% no valor de R\$3,09; que este valor da entrada com a exclusão deste ICMS a 7% resulta em R\$41,14 e este valor, com a inclusão de ICMS à alíquota de 12% (R\$5,61) resulta em R\$46,74.

Que considerando-se esta operação então ele, impugnante, contribuinte de Minas Gerais, transfere para sua filial na Bahia um produto pelo preço de R\$44,23, *“acumulado”* do ICMS de 5%, e recolhe R\$3,09 mas, ao transferi-lo de volta, estaria *“onerando seu preço na volta em R\$2,22, 5%.”*

Que se a operação for realizada como quer o Fisco da Bahia, o ICMS de 12% sobre R\$46,74 (R\$5,61) iria modificar artificialmente o custo da mercadoria em R\$0,31, na volta, o que diz que seria uma insensatez.

Que em uma operação de venda da filial Bahia para Minas gerais seria razoável este procedimento, apenas operacional, para que contabilmente o custo da mercadoria representasse o seu valor real. Mas que na transferência isto seria um absurdo porque ele, impugnante, não iria onerar-se criando um preço artificial que lhe custaria, na realidade, um recolhimento de ICMS que classifica como injustificado e inconstitucional.

Aduz que a operação efetuada pelo Fisco feriria o princípio da não cumulatividade, e que o §4º do artigo 13 da LC 87/96 é clara quando estipula que o valor deverá ser sempre o último, mais recente, custo.

Que o Fisco não conseguiu achar uma legislação que justificasse sua atitude. Requer que o valor total do débito lançado pela imputação 3 seja decotado da autuação.

Cita o artigo 3º, caput e §1º, do Decreto-Lei nº 406/68 e diz que ao recolher a diferença de ICMS em transferências o contribuinte estria cobrando imposto de si mesmo. Diz que nas operações objeto da imputação 01 a saída das mercadorias, efetuadas pela filial da Bahia, com o recolhimento total do ICMS, teria compensado totalmente a diferença ora guerreada, pelo que não restaria diferença a ser cobrada pelo Fisco.

O contribuinte passa a se pronuncia sobre a imputação 4 aduzindo que em relação à falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, estando estes desabilitados no cadastro de contribuintes, a Decisão da JJF traz que o fato está demonstrado nos autos, e não provada a alegação de pagamento do imposto, devido por substituição, sob a forma de regime de débito e crédito, mas que o argumento dele, contribuinte, sobre pagamento deste imposto, estaria provado porque ele, contribuinte não teria tributos a recolher em razão de vendas destes itens, o que diz que estaria verificado pelo Estado.

Conclui pedindo o cancelamento a Decisão que homologou o Auto de Infração, porque esta seria inconsistente e nula, extinguindo-se assim o lançamento fiscal que, aduz, seria incorreto e inconstitucional.

A PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria José Coelho Lins Sento-Sé, emite Parecer às fls. 220 a 223 aduzindo que o contribuinte praticamente reprisa, em sede de Recurso, o quanto já alegado na impugnação inicial, e já apreciado pelo julgamento de primeira instância. Considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocarem a revisão do Acórdão recorrido.

Afirma que as arguições de inconstitucionalidade devem ser rechaçadas porquanto falece ao Conselho de Fazenda a declaração de inconstitucionalidade, ou de ilegalidade, a teor do artigo 167, inciso II, do RPAF/99.

Assevera que as imputações estão claramente descritas e tipificadas na legislação tributária estadual, e na Lei Complementar nº 87/96, e as multas aplicadas estão previstas no art. 42, incisos II, alínea “a” e “e”, da Lei nº 7.014/96, tendo o autuante logrado descrever, com clareza solar, o infrator, os fatos geradores, as bases de cálculo e os dispositivos legais infringidos. Que a arguição genérica de nulidade constante da súplica recursal deverá ser rechaçada porque o lançamento tributário não apresenta falhas capazes de gerar prejuízos ao contribuinte. Que o lançamento de ofício sob apreço atende a todos os requisitos descritos no art. 39 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/1999, tendo sido preservados os princípios da legalidade e da ampla defesa.

Que o autuado não logra colacionar aos autos novos elementos impeditivos, modificativos ou extintivos do crédito reclamado.

Conclui opinando pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange às infrações imputadas.

Preliminarmente verifico que estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se quanto ao mérito neste processo.

Em relação à alegação de nulidade da Decisão, porque seria inconsistente, observo que ao inverso do que afirma o recorrente, a JJF abordou o tema central de todas as imputações e, quanto à infração 01, citada expressamente pelo contribuinte em seu Recurso voluntário ao tratar do teor do voto de base, a abordagem acerca de valor de preço e de custo, realizada pelo digno Relator de primeira instância, está imersa na avaliação da forma de cálculo utilizada pelo Fisco baiano, o que abordarei ainda neste voto, ao tratar do mérito da lide.

Rejeitada a arguição de nulidade da Decisão de base.

Quanto às multas aplicadas, são as vigentes à época dos fatos geradores da obrigação tributária principal, não cumprida, e estavam previstas no artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Assinalo, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de inconstitucionalidade, e de ilegalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

Quanto ao mérito, o contribuinte praticamente reprisa o quanto já alegado em sede de impugnação. Reporta-se, de forma objetiva, apenas em relação às imputações 01 e 04, embora aduza contestar toda a autuação.

Em relação à Infração 1, que trata de recolhimento a menor de ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/00, nas vendas para não contribuintes (pessoas não inscritas ou com inscrição especial), período de janeiro a dezembro/2011, sendo lançado tributo no valor de R\$28.210,34, com multa de 60%, observo que o autuante, reconhecendo equívoco na aplicação do teor da norma vigente à época de cada operação, fez as devidas exclusões, não sendo tal desoneração objeto do Recurso ora em apreciação. Observo que o contribuinte, antes do julgamento de piso, já havia declarado concordar com o novo valor encontrado quando da revisão realizada pelo autuante.

Quanto à imputação 2, que versa sobre recolhimento a menor de ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/00, nas vendas para contribuintes desabilitados, período de janeiro a dezembro/2011, sendo lançado tributo no valor de R\$20.649,09, com multa de 60%, não houve desoneração do débito lançado de ofício.

A alegação do contribuinte quanto a tratar-se de descumprimento do poder-dever de agir do Estado no exercício do seu poder de polícia não procede posto que cabe ao contribuinte verificar, nas operações que realizar, a condição cadastral do seu cliente comercial. Assinalo, por oportuno, que o poder-dever de agir no exercício do poder de polícia está sendo executado inclusive quando o Estado, por intermédio de seus agentes fiscais, verifica o débito informado pelo ora autuado, para efeito de homologação do valor de tributo devido ao erário.

Faço minhas as demais ponderações do voto *a quo* e considero correta a Decisão da Junta quanto aos itens 1 e 2 da autuação.

No que tange à imputação 03, esta trata de recolhimento de ICMS efetuado a menos em razão de erro na determinação da base de cálculo, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas – transferências da Bahia para Minas Gerais por valor abaixo do valor da entrada mais recente, tendo a fiscalização, na apuração da base de cálculo, a fim de equiparar a carga tributária de saída (12%), excluído o valor do ICMS na entrada mais recente (7%) e incluído o imposto das operações interestaduais (12%), porque o contribuinte sempre recebe as mercadorias de Minas Gerais e por isso a fiscalização excluiu do valor das mercadorias 7%, e as transferências também ocorreram sempre para Minas Gerais, e por isso a fiscalização incluiu 12% no valor das mercadorias – operações ocorridas no período de janeiro a dezembro/2011, sendo lançado tributo no valor de R\$27.628,99, com multa de 60%.

De fato, a exposição contida no voto do digno Relator de base traz ponderações aprofundadas, que resultam em melhor compreensão do tema.

Quanto à incidência de ICMS nas operações de transferência, observo que a legislação do ICMS do Estado da Bahia, em conformidade com a Lei Complementar nº 87/96, prevê a incidência do referido imposto nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa.

Para fins do ICMS, os diversos estabelecimentos pertencentes a um mesmo titular são considerados autônomos entre si, conforme o princípio da autonomia dos estabelecimentos, delineado no artigo 11, § 3º, II, da LC nº 87/96 – é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular. Harmonizadamente a LC nº 87/96, em seu artigo 12, I, prevê que ocorre o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Quanto à metodologia de cálculo adotada pelo Fisco para a apuração do crédito fiscal a ser

utilizado nas operações de transferência, assinalo que para efeito de apuração da base de cálculo do ICMS, nas transferências interestaduais de mercadorias remetidas pelo estabelecimento comercial para outro estabelecimento comercial da mesma empresa, deverá ser adotado o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, como tal definido no art. 13, § 4º, I, da LC nº 87/96, norma esta reproduzida na Lei nº 7.014/96, no seu art. 17, § 7º, I, como também no art. 56, V, “a”, do RICMS/BA/97.

No tocante a metodologia aplicada, com a exclusão do ICMS, PIS e COFINS e adição do imposto incidente sobre as operações interestaduais no valor das saídas, observo o art. 13, §4, II da LC 87/96, estabelece que a base de cálculo prevista para as operações de transferências interestaduais é o custo de produção, assim entendido o custo da matéria-prima, do material secundário, da mão-de-obra e do acondicionamento. Porém algumas indústrias passaram a fazer transferências internas para um estabelecimento atacadista (ou Centro de distribuição), e em seguida fazer a transferência interestadual, o que deslocava a apuração da base de cálculo para o art. 13, §4º, I, da citada LC 87/96, ou seja, o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, situação em que deixa de ser limitada a base de cálculo de alguns elementos de custos, para o custo total.

Considerando que tal procedimento vai de encontro ao pacto federativo que assegura a partilha do ICMS entre o Estado que produz a mercadoria e o Estado em que ocorre o consumo, uma das Turmas do Superior de Justiça proferiu Decisão firmando entendimento de que as transferências originárias de Centro de Distribuição (CD), para efeito de constituição de base de cálculo de transferências, deve ser equiparada à operação originária do estabelecimento produtor pertencente ao mesmo, ou seja, o disposto no art. 13, §4, II da LC 87/96.

Da mesma forma, os valores do PIS e da COFINS integram a base de cálculo e são recuperáveis, para as empresas que apuram o Imposto de Renda com base no Lucro Real. Logo, no momento que a empresa adquire as mercadorias para comercializar, desmembra o valor pago em ativos (i) mercadoria e (ii) impostos recuperáveis. No momento subsequente da saída da mercadoria do estabelecimento, do valor recebido da operação, os impostos recuperáveis (ICMS, PIS, CONFINS) são contrapostos aos que foram contabilizados no momento da entrada (iii) e é devido à diferença ao ente tributante, quando o saldo for desfavorável à empresa.

Assim, não há que se falar em prejuízo financeiro para o contribuinte, pelo uso da metodologia aplicada pelo Fisco na exação objeto desta lide. Ademais, tal como já dito, o Fisco utilizou como base o valor da entrada mais recente. Portanto, considero correta a apreciação neste sentido, contido na Decisão da primeira instância, ora recorrida, que não merece qualquer reparo. Neste Conselho de Fazenda, inclusive, no momento esta é a posição definida a final nas decisões prolatadas.

Em relação à imputação 04, de fato o contribuinte não prova que o imposto devido por substituição tributária teria sido recolhido ao erário, ainda que de forma incorreta, ou seja, pelo regime “normal” de apuração, ou seja, conta-corrente fiscal.

Uma vez que o regime de apuração legalmente determinado não foi obedecido pelo sujeito passivo, cabe-lhe provar o pagamento integral do quanto devido, se ocorrido de forma diversa. Considero correta a Decisão de base quanto à procedência da imputação 04.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE RAISA (Infração 3)

Divirjo do entendimento firmado pela i. Relatora com relação ao mérito da infração 03.

O aspecto controvertido da infração, gira em torno da exegese dos artigos 17, §7º, inciso I da Lei Estadual n.º 7.014/96 que, por sua vez, encontra fundamento de validade no artigo 13º, §4º, inciso I da Lei Complementar n.º 87/96.

No entender do Autuante, que foi ratificado pelos membros integrantes da 3ª JJF, os valores objeto de lançamento foram apurados com base em critérios não autorizados pela Lei.

Já o Recorrente, sustenta que, nos termos da Lei Complementar, a base de cálculo a ser utilizada nas operações de transferência de mercadorias destinadas à revenda deve corresponder ao valor da entrada mais recente da mesma mercadoria, assim entendido aquele efetivamente pago pelo estabelecimento adquirente, nele devendo estar incluso o ICMS, PIS e COFINS incidente naquela operação.

A JJF, adotando o entendimento externado pelo Superintendente da Administração Tributária através da Instrução Normativa nº 52/13 e valendo-se de conceitos contábeis de custo das mercadorias em estoque, valida os critérios adotados pela fiscalização, para fins de determinação da base de cálculo das operações de transferência, consistentes no expurgo do valor correspondente ao ICMS, PIS e COFINS incidentes na operação interna de aquisição originária do centro distribuidor (17%) e consequente *gloss up* da mesma base de cálculo para fins de inclusão do valor correspondente ao ICMS, PIS e COFINS incidente na operação de transferência interestadual (12%).

No meu sentir, assiste razão ao Recorrente.

Nos termos prescritos pela nossa Carta Magna, cabe à Lei Complementar definir os tributos e suas espécies, e em relação aos impostos nela discriminados, os respectivos, fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Dúvida não há de que o ICMS está incluso no rol dos impostos discriminados no texto constitucional, pelo que também não é controverso que só a Lei Complementar poderá dispor sobre a base de cálculo a ser utilizada nas diversas hipóteses em que se verifica a incidência do referido imposto.

No presente caso, a Lei Complementar 87/96, cumprindo o quanto determinado pela Constituição, estabeleceu, de forma expressa, que nas operações de transferência de mercadorias destinadas à revenda entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, a base de cálculo deve corresponder ao valor da entrada mais recente da mercadoria, *in verbis*:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

§4 – Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

I – o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria; (grifos meus)

II – o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

III – tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

A Lei n.º 7.014/96, seguindo o comando normativo que lhe é hierarquicamente superior, assim dispõe:

Art. 17 – A base de cálculo do imposto é:

§ 7º - Na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo é:

I – o preço de aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria; (grifos meus).

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, o que se verifica no presente caso é uma divergência de interpretação acerca do conteúdo da norma. Em outras palavras, o que se deve entender da expressão “valor da entrada mais recente”.

A meu ver, o vocábulo valor da entrada contido no texto da norma conduz o interprete à única e necessária conclusão, vale dizer: a base de cálculo a ser considerada nas operações de transferência realizadas entre estabelecimentos de titularidade de um mesmo contribuinte deve corresponder ao valor constante no documento fiscal que acobertou a entrada imediatamente anterior à referida saída por transferência da mercadoria. E este valor corresponde ao montante pago pelo adquirente, nele incluído o ICMS, PIS e COFINS incidentes na operação.

Esta conclusão é ratificada pelo próprio texto do inciso I do §7º do artigo 17 da Lei nº 7.014/96 que elege como a base de cálculo nas operações de saída de mercadoria em transferência o preço de aquisição daquela, o qual, como cediço, contempla o valor do ICMS, PIS e COFINS incidentes na operação.

Ademais, admitir que a discricionariedade da administração pública quanto à interpretação das normas que tem o dever de aplicar em razão do exercício de sua atividade vinculada, possa ensejar na alteração do conteúdo destas ampliando-o, conforme fez o Superintendente da Administração Tributária ao editar a Instrução Normativa nº 52/13, entra em rota de colisão com os princípios da tipicidade cerrada e estrita legalidade, corolários da segurança jurídica. O que não se pode conceber em qualquer hipótese.

Assim, entendo que a infração 3 não pode prosperar, uma vez que pautada em interpretação extensiva e, por conseguinte, desautorizada pelo ordenamento pátrio, da norma legal que lhe dá supedâneo.

Ante ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do recurso voluntário, para julgar a infração 3 IMPROCEDENTE.

VOTO EM SEPARADO (Infração 3)

Em que pese o brilhantismo do voto do Relator, peço *venia* para discordar do seu entendimento e acompanho o voto divergente pela improcedência da infração 3, contudo, por outro fundamento, pois entendo que não há incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular.

A circulação de mercadoria tributável pelo ICMS é a circulação jurídica e não a simplesmente física, interessa a saída em razão da venda e que implica, necessariamente, na transferência de propriedade do bem. Este elemento compõe a hipótese de incidência tributária do ICMS, de modo que a mera circulação física, que não apresenta tal elemento, não constitui fato gerador do ICMS, está fora do âmbito de incidência do imposto.

A circulação física da mercadoria, como ocorre no caso de uma transferência de bens entre estabelecimentos de uma mesma empresa, está fora do âmbito de incidência deste tributo. Não é fato gerador do ICMS.

Nesse sentido, a doutrina do professor Roque Carrazza:

“Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular a sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias.

É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança da titularidade da mercadoria, não há de se falar em tributação por meio do ICMS.

(...)

O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis,

dos produtores originários aos consumidores finais”.
(ICMS, 10ª ed. Ed. Malheiros, p. 36/37) (grifamos)

Tal entendimento resta totalmente pacificado no âmbito dos Tribunais Superiores, STF e STJ, tendo este já editado uma Súmula a respeito:

Súmula 166: *NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE.*

A súmula 166 do STJ, que foi editada em 1996, continua sendo aplicada até hoje e foi, mais uma vez, confirmada no julgamento do REsp 1125133/SP, sob o rito dos Recursos repetitivos, em 2010:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ.

DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. O deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato impositivo é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade. (Precedentes do STF: AI 618947 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 02/03/2010, DJe-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-07 PP-01589; AI 693714 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 30/06/2009, DJe-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009 EMENT VOL-02370-13 PP-02783.

Precedentes do STJ: AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010; AgRg no Ag 1068651/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2009, DJe 02/04/2009; AgRg no AgRg no Ag 992.603/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 04/03/2009; AgRg no REsp 809.752/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2008, DJe 06/10/2008; REsp 919.363/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2008, DJe 07/08/2008)

2. "Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte." (Súmula 166 do STJ).

3. A regra-matriz do ICMS sobre as operações mercantis encontra-se insculpida na Constituição Federal de 1988, in verbis: "Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;"

4. A circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional refere-se à circulação jurídica, que pressupõe efetivo ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade.

5. "Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias. É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança de titularidade da mercadoria, não há falar em tributação por meio de ICMS.

(...) O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais." (Roque Antonio Carrazza, in ICMS, 10ª ed., Ed. Malheiros, p.36/37) 6. In casu, consoante assentado no voto condutor do acórdão recorrido, houve remessa de bens de ativo imobilizado da fábrica do recorrente, em Sumaré para outro estabelecimento seu situado em estado diverso, devendo-se-lhe aplicar o mesmo regime jurídico da transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, porquanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio.

(Precedentes: REsp 77048/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/1995, DJ 11/03/1996; REsp 43057/SP, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/06/1994, DJ 27/06/1994)

7. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para

embasar a Decisão.

8. *Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1125133/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010) (grifamos)*

Assim, desde 1996 até hoje o entendimento do STJ é pacífico pela não incidência do ICMS sobre transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, como se pode perceber da recente Decisão, proferida em Junho/2012:

TRIBUTÁRIO. ICMS. DESLOCAMENTO DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DO MESMO CONTRIBUINTE, SEM TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE.

NÃO-CONSTITUIÇÃO DO FATO GERADOR. SÚMULA 166/STJ. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1.125.133/SP, MIN. LUIZ FUX, DJE DE 10/09/2010, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSES PRECEDENTES (CPC, ART. 543-C, § 7º), QUE IMPÕE SUA ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS.

AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

(AgRg no REsp 1271520/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/06/2012, DJe 14/06/2012) (grifamos)

TRIBUTÁRIO - ICMS - ENERGIA ELÉTRICA - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR - NÃO-CONFIGURAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA - VALOR ADICIONADO - NÃO-OCORRÊNCIA DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.

1. *O cálculo do valor adicionado de participação do Município no produto da arrecadação do ICMS inclui o valor das mercadorias saídas – acrescido do valor das prestações de serviços, no seu território, deduzido o valor das mercadorias entradas, em cada ano civil; sendo que as operações imunes do ICMS, entre as quais se inserem as que destinem energia elétrica a outros Estados da Federação (artigo 155, § 2º, X, "b", da CF/88), são computadas, para cálculo do valor adicionado em tela.*

2. *Esta Corte firmou o entendimento no sentido de que a mera saída física da mercadoria do estabelecimento produtor para o estabelecimento distribuidor não configura operação tributável pelo ICMS, cujo fato impositivo demanda a circulação econômica do bem, razão pela qual não pode ser computada para o cálculo do valor adicionado de participação do Município na arrecadação da exação pelo Estado Membro.*

Agravo regimental improvido.

(AgRg nos EREsp 933.890/GO, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/12/2007, DJ 07/02/2008, p. 1) (grifamos)

Por sua vez, o entendimento do STF também resta pacificado no mesmo sentido. Veja-se Decisão recente proferida pelo Supremo Tribunal Federal em Setembro/2012:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. 1. O SIMPLES DESLOCAMENTO DA MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DA MESMA EMPRESA, SEM A TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE, NÃO CARACTERIZA A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES. 2. CONTROVÉRSIA SOBRE O DIREITO AO CRÉDITO DO VALOR ADICIONADO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE DA ANÁLISE DE NORMA INFRACONSTITUCIONAL (LEI COMPLEMENTAR N. 63/1990). OFENSA CONSTITUCIONAL INDIRETA. 3. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.

(RE 466526 AgR, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Segunda Turma, julgado em 18/09/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-195 DIVULG 03-10-2012 PUBLIC 04-10-2012) (grifamos)

Ora, não se pode fechar os olhos para um entendimento pacificado há muito tempo pelos Tribunais Superiores. As decisões judiciais proferidas pelas mais altas Cortes de Justiça do nosso país não são mera recomendação. Ademais, não nos parece que seja necessário que o STF analise especificamente a legislação do Estado da Bahia para que se aplique o entendimento jurisprudencial pacificado de forma incontestada nos Tribunais Superiores.

Frise-se, ainda, que a exigência de ICMS sobre transferência entre estabelecimentos do mesmo titular acarretará, sem sombra de dúvidas, sérios prejuízos ao Erário Estadual em virtude da sucumbência judicial, haja vista a matéria resta pacificada em sentido contrário nos Tribunais Superiores.

Ante o exposto, dirijo do Relator para declarar a IMPROCEDÊNCIA da infração 3, em razão da não incidência do ICMS sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206877.0001/13-0**, lavrado contra **TECIDOS E ARMARINHOS MIGUEL BARTOLOMEU S.A.**, devendo ser intimado o recorrente o para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$68.833,65**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologada a quantia já paga.

VOTO VENCEDOR (Infração 3) - Conselheiros(as): Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTOS DIVERGENTE e EM SEPARADO (Infração 3) - Conselheiros(as): Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes, Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de junho de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES - VOTO DIVERGENTE
(Infração 3)

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO - VOTO EM SEPARADO
(Infração 3)

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS