

**PROCESSO** - A. I. N° 271330.0006/12-5  
**RECORRENTE** - BRASKEM S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0269-03/13  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 27/04/2015

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0078-11/15

**EMENTA:** ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. TRANSFERÊNCIAS INTERNAS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO. A base de cálculo nas operações de transferências internas de mercadoria fabricada é o custo da mercadoria produzida. Regime Especial possibilita centralização de créditos fiscais e apuração do imposto no estabelecimento Matriz, o que torna ineficaz a exigência do imposto no período de sua vigência para as operações de transferências internas entre estabelecimentos da mesma empresa. Reformada a Decisão, com exclusão dos valores exigidos no período de vigência do Regime Especial. Indeferido o pedido de realização de diligência fiscal. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão por maioria.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF/99, com vistas ao reexame da Decisão que julgou Procedente a infração 1. O Auto de Infração foi lavrado em 27/12/12 e acusa exigência de ICMS no valor de R\$20.656.572,17 acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento de duas infrações, sendo objeto do Recurso Voluntário a infração 1, que acusa recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

A 3<sup>a</sup> JJF afastou as nulidades suscitadas, sob os argumentos de ausência de elementos e identificação de critérios para apurar a base de cálculo; falta de clareza, por entender que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, de forma compreensível, acompanhado de demonstrativos o que possibilitou o exercício do direito de defesa.

Indeferiu o pedido de realização de diligência, por entender que os elementos contidos nos autos eram suficientes para a formação da convicção do julgador nos termos do art. 147, I do RPAF/BA.

No mérito, fundamentou a Decisão com relação à infração 1 que:

*De acordo com a descrição dos fatos, foi constatado recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na apuração de base de cálculo em saídas em transferências internas de produção própria do autuado, abaixo do custo mensal de produção, conforme artigo 56, inciso IV, alínea b do RICMS-BA/97:*

*Art. 56. A base de cálculo do ICMS, nas operações internas e interestaduais realizadas por comerciantes, industriais, produtores, extratores e geradores, quando não prevista expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:*

*IV - na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular;*

....

*b) o custo da mercadoria, quando produzida, gerada, extraída ou fabricada pelo próprio estabelecimento;*

Como se trata de operações internas envolvendo produtos transferidos para filial localizada neste Estado, aplica-se o disposto no mencionado art. 56, inciso IV, "b" do RICMS-BA/97, acima reproduzido. Considerando a previsão constante no RICMS/BA o levantamento fiscal foi realizado no sentido de apurar se a base de cálculo estava de acordo com o estabelecido no citado dispositivo, ou seja, o valor correspondente ao custo da mercadoria.

Vale ressaltar que a autuação foi efetuada com base nos dados relativos ao custo, fornecidos pelo contribuinte, conforme arquivo 02 e 03, Controle da Produção do Estoque e do Custo.zip anexado em meio magnético (CD), memória de cálculo na forma do Anexo 1-A, fl. 06 do PAF.

Em sua impugnação, o autuado não concorda com o entendimento da fiscalização, alegando que os valores relativos ao "custo de produção mensal" foram retirados de documentos fornecidos por ele próprio, mas a fiscalização não investigou se os valores constantes dos citados livros coincidem com os valores estabelecidos na legislação como componentes da base de cálculo do ICMS nas transferências. Utilizaram os valores "cheios" indicados no livro de controle de custo e não os valores determinados pela legislação regente.

Observo que apesar de o autuado não concordar com os valores considerados pelos autuantes não apresentou dados concretos que possibilitassem alterar o levantamento fiscal, haja vista que de acordo com as informações prestadas na descrição dos fatos, os autuantes adotaram o custo mensal de produção.

O autuado apresentou o entendimento de que se deveria determinar a exclusão, da base de cálculo, valores outros que não o custo da matéria prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, já que os valores utilizados pela fiscalização, como já informado, foram extraídos dos livros, e são superiores àquilo que o próprio Estado entende como devido. Entretanto, não indicou quais os valores outros que no seu entendimento deveriam ser excluídos.

O defensor também alegou que em razão do regime de apuração centralizada deferido pela SEFAZ/BA, tanto os débitos quanto os créditos serão encontrados na apuração centralizada e amortizados, não havendo qualquer prejuízo ao Estado. Ou seja, o exato montante do ICMS constituído será aproveitado a título de crédito pelo próprio impugnante, e a fiscalização sequer considerou a existência de regime especial autorizando a apuração centralizada.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que os valores do imposto deveriam ser escriturados e debitados na época própria. Durante o procedimento fiscal é verificado o cumprimento de obrigações tributárias e, sendo constatadas irregularidades lavra-se o Auto de Infração, ou seja, o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, podendo resultar na constituição de crédito tributário. Quando da quitação do débito é que o contribuinte pode requerer a compensação de créditos fiscais acumulados, requerendo, inclusive, a emissão de Certificados de Crédito.

Como foram apurados valores não debitados nas épocas próprias, é correto exigir-se o imposto apurado com a lavratura do Auto de Infração, e em relação aos recolhimentos efetuados a mais, alegados pelo defensor, indicados no Doc. 6 de sua impugnação, tais créditos devem ser objeto de compensação quando da quitação do débito, mediante requerimento próprio à Inspetoria Fazendária.

Sobre a incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, também questionado pelo defensor, constato que no caso de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Não obstante a autonomia dos estabelecimentos, no presente caso, existe uma particularidade, que é o regime de apuração centralizada na UNIB (estabelecimento autuado). Neste sentido, o defensor apresentou o entendimento de que a autuação deveria ter resultado no refazimento da escrita fiscal com a redução do saldo credor, postura que se amolda à não-cumulatividade do ICMS. Disse que tanto os débitos quanto os créditos serão encontrados na apuração centralizada e amortizados, não havendo qualquer prejuízo ao Estado. Ou seja, o exato montante do ICMS constituído será aproveitado a título de crédito pelo próprio impugnante.

Observo que estando comprovado erro na determinação da base de cálculo nas saídas em transferências, e admitindo-se que a diferença do ICMS seria objeto de débito e crédito na própria UNIB, neste caso, sem a realização do presente lançamento não seriam apurados os acréscimos tributários. Assim, mesmo havendo a alegada compensação na escrita fiscal do autuado (débito/crédito), ainda são devidos os acréscimos tributários em razão da falta de lançamento do tributo na época própria.

Quanto à Súmula 166, citada nas razões de defesa, o entendimento daquela Corte Superior encontra-se em processo de mudança, e o próprio Poder Judiciário já entende que é possível estabelecer base de cálculo em operações de transferência interestadual entre dois estabelecimentos de uma mesma empresa. Neste caso, ficou evidenciado que nega efeito jurídico à aplicação da súmula 166, haja vista que tais operações, submetidas ao rigor da Lei Complementar estão sujeitas à tributação pelo ICMS, sendo lícito aos Estados a cobrança de tal

tributo, naquelas operações em que a lei lhes ampara. Assim, conclui-se que após a edição da Lei Complementar nº. 87/96, a Súmula 166 do STJ tornou-se inaplicável.

As transferências de mercadorias são as saídas de mercadorias existentes no estoque do estabelecimento remetente para o estoque de outro estabelecimento pertencente ao mesmo titular. Neste caso, a base de cálculo do ICMS é apurada de acordo com o custo da mercadoria produzida. Se o estabelecimento apurou o custo da mercadoria produzida observando estes elementos previstos na legislação, a base de cálculo da transferência é determinada de forma correta, aplicando-se a legislação vigente à época dos fatos.

Mantida a exigência fiscal neste item da autuação, considerando que nas transferências de mercadorias para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, quando produzidas ou fabricadas pelo próprio estabelecimento, deverá ser adotada a base de cálculo apurada de acordo com o custo das mercadorias.

De acordo com as alegações defensivas, o defendant não impugnou a infração 02, tendo informado que foi efetuado o pagamento integral do débito, no valor de R\$689.748,37, razão pela qual requer a homologação do pagamento e o reconhecimento da extinção da obrigação tributária. Assim, considero procedente o item não impugnado, haja vista que não existe lide a ser decidida.

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

No Recurso Voluntário interposto (fls. 156/170), o recorrente inicialmente faz um resumo das acusações, ressaltando que efetuou o pagamento dos valores exigidos na infração 2, relativa a transferências interestaduais, recorrendo apenas quanto à infração 1, que envolve operações internas de transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

Destaca que o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça reforça o pedido de cancelamento da infração, por não haver mudança de titularidade da mercadoria capaz de ensejar a incidência do ICMS, conforme Súmula nº 166: “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.*”.

Ressalta que a questão foi apreciada em sede de Recurso Especial submetido ao regime repetitivo, ao teor do art. 543-C do CPC e da Res. STJ 08/2008 no REsp 1125133/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010 e mais recente, no AgRg no Ag 1303176/GO de 20/06/2013, cujas cópias foram acostadas aos autos (fls. 173/194), cujas ementas transcreveu.

Destaca que o enfrentamento da questão deverá gerar sucumbência para o próprio Estado da Bahia, devendo ser observado, também, que a Administração Pública deve respeitar os precedentes em caráter repetitivo, repercussão geral ou sumulado pelo Poder Judiciário.

Observa que no âmbito do STF a questão também está pacificada manifestando entendimento e inexistir hipótese material de incidência do ICMS pelo art. 155, II, da CF, nas transferências entre estabelecimentos, a teor do RE nº 628267 AgR, relatado pela Ministra Rosa Weber de 05/11/2013.

Argumenta, também, que a questão da não incidência do ICMS na operação objeto da autuação (transferências interna) é tão evidente, que o próprio Estado da Bahia alterou a legislação passando a prever o deferimento do ICMS (Decreto nº 14.550/13), instituindo no art. 286, LX, “b” do RICMS/BA, o deferimento do lançamento do imposto nas saídas internas de bens e mercadorias entre estabelecimentos de empresa, fabricante de produtos petroquímicos básicos (central petroquímica).

E ainda, que há solução de consulta formulada a Diretoria de Tributação, quanto à aplicação do deferimento nas operações internas praticadas pelos estabelecimentos da BRASKEM, o que não pode ser desconsiderado pela fiscalização e julgamento, visto que converge o entendimento do Poder Judiciário, face à inexistência de prejuízo ao Estado nas operações internas.

Além disso, destaca que atuando na produção da primeira geração petroquímica, utilizando a NAFTA como insumo, promoveu acumulo de crédito de ICMS decorrente de importações (2011 = R\$ 389.115.224,19), o que culminou em Termo de Acordo com o Estado, para reduzir a carga tributária das operações com NAFTA e, depois, deferir o ICMS da sua aquisição, em contrapartida para utilizar créditos acumulados, passando a gerar débitos de ICMS, e comprometendo-se a investir R\$ 650.000.000,00 entre 2009 e 2013.

Para dar efetividade ao Termo de Acordo, foi deferido Regime Especial de Apuração

Centralizada do ICMS (Parecer nº 18870/11), Procedimento Administrativo Fiscal nº 14629620113, com efeitos retroativos a partir de Abr/2011, que envolve o período autuado, nas operações internas, da infração 1.

Manifesta que não prevalece a regra geral da *autonomia dos estabelecimentos*, em razão da *apuração centralizada* e de *unicidade do recolhimento* do ICMS, chancelado pelo Estado da Bahia, inclusive, reconhecido na informação fiscal do PAF nº 271330.0005/12-9 pelos mesmos auditores fiscais, que assim se manifestaram acerca do regime especial:

*Em agosto de 2011, foi concedido à Autuada regime especial (Parecer 18870/2011) para apuração de ICMS centralizada, do autuado e suas filiais. Apesar de a concessão ter-se operado em agosto, seus efeitos retroagiram a abril de 2011 (v. fl. 150). Assim, não produz efeito a alegação do autuado de ilegitimidade passiva (v. fl. 53), pois que desde de abril de 2011, por força da retroação do regime especial, a Impugnante já era responsável pelos recolhimentos de suas filiais.*

Diz que a própria fiscalização reconhece o regime de apuração centralizada, não havendo qualquer prejuízo ao Estado, o que não pode ser desconsiderado no julgamento, no máximo seria cabível penalidade por descumprimento de obrigação acessória, mas jamais ICMS.

Ressalta que o art. 13, §4º, II, da LC 87/96 fixa que a base de cálculo das transferências interestaduais deve corresponder ao custo da mercadoria produzida (matéria prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento), enquanto o art. 56, V, “b” do RICMS/BA, tem como base no art. 17, §7º, II da Lei nº 7.014/96.

Entende ser legítima a exigência de glosa de crédito fiscal nas operações interestaduais, não se admitindo nenhum outro tipo de custo além da MP, MS, MOD e Acondicionamento, cuja regra deve ser aplicada também nas operações internas, devendo na situação presente, ser feita a exclusão, da base de cálculo da exação, os valores que não configure custo com matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, visto que a fiscalização tomou como base o “custo de produção mensal” fornecidos pelo recorrente, detalhado sob o aspecto financeiro.

Na hipótese de entenderem pela manutenção da autuação, requer a realização de diligência fiscal, para revisar a autuação com a exclusão da base de cálculo das transferências considerando exclusivamente *matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento*.

E também, que sejam considerados saldos credores de ICMS existentes no período autuado, pois tem um histórico de saldo credor acumulado e controlado de forma centralizada, em razão de que no âmbito do ICMS, o imposto devido é calculado mediante o confronto de débitos e créditos em obediência ao princípio da não-cumulatividade, e se recomposta a escrita fiscal relativo ao período autuado, nos termos do art. 142 do CTN e 18 do RPAF/BA, o que certamente resultaria em posição credora.

Pelo exposto, requer provimento do Recurso Voluntário; acolhimento do entendimento do STF/STJ, no sentido de que deslocamento de mercadoria entre estabelecimento do mesmo titular não configura hipótese de incidência do ICMS, respeitando os precedentes em caráter repetitivo, repercussão geral ou sumulados; a legislação estadual passou a prever o diferimento do ICMS nas transferências internas da BRASKEM, com apuração centralizado, quebrando a regra geral da autonomia dos estabelecimentos; não há qualquer prejuízo ao Erário, já que créditos e débitos são apropriados na própria UNIB. Em última hipótese, seja mantida a autuação apenas pelo descumprimento de obrigação acessória; diligenciar para excluir o que não for *matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento*, bem como refazer a escrita fiscal.

A PGE/PROFIS no Parecer às fls. 201 a 203, inicialmente comenta a infração, argumentos defensivos, ressaltando que de acordo com o disposto no art. 167, I do RPAF/BA, não cabe a apreciação de vícios de ilegalidade ou constitucionalidade da legislação tributária.

No mérito, afirma que a exigência decorre da transferência de mercadoria por valor inferior ao custo de produção em consonância com o disposto no art. 56, IV, “b” do RICMS/97, cujos valores foram fornecidos pela própria empresa. Refuta o argumento de que não há incidência do ICMS sobre a operação de transferência, visto que o art. 4º, I da Lei 7.014/96 determina a incidência do

imposto, em conformidade com a LC 87/96. Ressalta que o recorrente alegou que deveriam ser excluídos outros valores que não MP, MS, MOD e ACOND, porém não indicou quais valores deveriam ser excluídos. Também, que a existência de regime especial não dispensa a escrituração correta e recolhimento do tributo. E ainda que, os valores recolhidos a mais devem ser objeto de pedido de restituição de indébito.

Ressalta que a Súmula 166 do STJ não tem efeito vinculante e que a alteração da legislação baiana estabelecendo o deferimento do ICMS nas operações de transferências internas só ocorreu a partir de 2013, não abarcando as operações objeto da autuação ocorridas no ano de 2011. Opina pelo Improvimento do Recurso.

A empresa comunica mudança de endereço do seu patrono (fl. 206). A Secretaria do Conseg acostou detalhamento do pagamento de parte do débito (fl. 208), tendo o recorrente juntado petição em 19/05/14 (fls. 213/218), na qual afirma que corroborando as razões expostas, junta cópia do Parecer 7108 de 26/03/14 em que a GECOT/DITRI explicita o seu posicionamento acerta do suporte fático da autuação.

Alega que em razão do Acordo firmado com o Estado para fins de deferimento do ICMS nas operações com NAFTA verificou-se a necessidade de apuração centralizada do ICMS, o que resultou no Parecer 18870/2011, com efeitos retroativos ao mês de abril/11, que engloba parte do período autuado. Discorre sobre o procedimento, período de transição, na qual destacou de forma indevida o ICMS, sem causar impacto na apuração, visto que a apuração passou a ser centralizada, de forma que neutraliza possíveis reflexos, sem causar prejuízo ao Fisco.

E que o Parecer 7108/2014 confirmou o entendimento que foi defendido, restando claro que a existência do regime especial prevendo apuração centralizada do imposto não traz qualquer reflexo na apuração do imposto, sendo aplicável ao período de abril a dezembro/11, por envolver apenas operações internas.

Na assentada do julgamento no dia 30/06/14, o recorrente reapresentou em sustentação oral os argumentos de que: (i) possui Regime Especial de Apuração Centralizada do ICMS a partir de abril/11 e que os débitos supostamente destacados a menor autoriza crédito a ele próprio anulando os efeitos econômicos; (ii) O Parecer GETRI 7108/14 interpreta que as transferências internas no período de abril a dezembro/11, sob égide da apuração centralizada, não implica em recolhimento a menos do imposto; (iii) A partir de 19/06/13 o ICMS relativo as saídas internas entre estabelecimentos fabricantes de produtos petroquímicos básicos foram contemplado com o regime de deferimento; (iv) Se mantida a autuação, que seja determinada a exclusão dos juros e multas, em especial a partir do mês de abril/11, face a apuração centralizada concedida pelo Parecer 7.108/14, com base no disposto no art. 100 do CTN e (v) que foi considerado o preço de custo com base na ficha de estoque do próprio mês, a exemplo do produto Eteno no mês de março/11 cujo custo unitário (kg) do mês indicado pela fiscalização foi de R\$2,77, sem adentrar aos valores que compõe o referido número, enquanto “o preço de custo da ficha do mês antecedente” foi de R\$2,77, o que reduziria o valor exigido de R\$3.727.010,14 para R\$988.728,74 cf. planilhas anexas. Argumenta ser razoável aplicar a média ponderada do penúltimo mês de apuração ao teor da regra contida na Cláusula quinta, §1º, II do Convênio ICMS 38/13.

Na assentada do julgamento em 03/07/14, a 1ª CJF decidiu converter o processo em diligência à PGE/PROFIS, no sentido de que fosse emitido novo Parecer acerca da matéria em questão, levando em consideração o deferimento de apuração do imposto de forma centralizada (fls. 65/67) e Regime Especial (fls. 70/71).

Em 15/07/14, o recorrente peticionou juntada da manifestação acerca da retirada de pauta do processo, afirmando que, mesmo que a PGE/PROFIS entenda pelo prosseguimento da cobrança em relação aos meses de janeiro a março/11, quando ainda não estava vigente o Regime de Apuração Centralizada, deve ser levado em conta que a fiscalização não considerou o custo de produção do mês anterior, o que reduziria o valor exigido de R\$6.639.302,88 para R\$2.489.479,86 conforme quadro demonstrativo à fl. 241.

Ressalta ainda, que se considerado que houve agravamento no mês de fevereiro/11 de R\$485.617,12 para R\$933.814,42 o valor a ser exigido para R\$2.041.282,56 de acordo com o relatório de preço de custo dos meses imediatamente anteriores que juntou às fls. 244 a 257.

Requer que caso a PGE/PROFIS não entenda que a exigência fiscal seja integralmente cancelada, que seja afastado a exigência com relação aos valores exigidos no período de abr/dez/11 com base no critério firmado no Parecer DITRI 7.108/14 e redução para R\$2.041.282,56 de jan/mar/11.

Em 24/07/14, o recorrente protocolou petição na PGE/PROFIS (PGE/2014361191-0 - fls. 260/276), afirmando que com o propósito de contribuir com o opinativo junta cópia dos Acórdãos AgRgREAg 756636 de 29/04/14 da 1ª Turma do STF e AgRgRE 765486 de 04/06/14 da 2ª Turma, nos quais foram decididos que “a mera saída física do bem para outro estabelecimento do mesmo titular, quando ausente efetiva transferência de sua titularidade, não configura operação de circulação sujeito à incidência do ICMS”, posicionamento que já vem sendo adotado pelo STJ.

No Parecer jurídico da PGE/PROFIS às fls. 280/284, a Procuradora Assistente afirma que em relação ao Parecer anterior (fls. 201/204), vem anuir em todos os termos pelo improviso do Recurso Voluntário, diante da regra disposta no art. 12 da LC 87/96, que prevê ocorrência da incidência do ICMS na saída de mercadoria de contribuinte, mesmo que para outro do mesmo titular.

Ressalta que o art. 155, II da CF dá competência aos Estados para instituir o ICMS, cuja definição foi remetida para a LC 87/96, que no seu art. 12, I definiu como ocorrido o fato gerador a saída da mercadoria de estabelecimento de contribuinte, “ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, regras já existentes no ordenamento jurídico desde o Dec. 406/68 e Convênio ICMS 66/88.

Discorre sobre o princípio de autonomia dos estabelecimentos, previsto na legislação tributária e consagrado na doutrina o entendimento de que a saída de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte não configura uma simples movimentação e sim um fato econômico que possui relevância jurídica tributária. Conclui pelo improviso do Recurso.

Na assentada do julgamento a representante da PGE/PROFIS manifestou que em razão da existência do Regime Especial que foi concedido pelo Estado, opina que seja afastado da exigência fiscal os valores exigidos a partir da data da vigência do mesmo.

## VOTO

Verifico que no Recurso Voluntário interposto, o sujeito passivo informa ter efetuado o pagamento dos valores exigidos na infração 2, e quanto à infração 1, reapresentou na sua quase totalidade os argumentos apresentadas na impugnação inicial, a saber:

- A) Não há incidência do ICMS nas operações de transferências de mercadorias;
- B) A base de cálculo das saídas por transferências internas deve se abster ao custo da matéria prima, matéria secundário, mão-de-obra e acondicionamento (art. 13, §4º, da LC 87/96);
- C) A legislação estadual institui o deferimento do ICMS nas saídas internas de mercadorias em transferência de produtos petroquímicos básicos (central petroquímica);
- D) Foi deferida a apuração centralizada do ICMS (BRASKEM), e se considerado não há prejuízo ao Estado nas operações de transferências internas;
- E) Necessidade de se refazer o conta corrente para compensar os créditos fiscais acumulados.

Quanto ao argumento de que não há incidência do ICMS nas operações de transferências de mercadorias (Súmula nº 166/STJ), verifico que conforme apreciado na Decisão ora recorrida, a LC 87/96 ampara tal exigência. Ou seja, a Constituição Federal estabeleceu competências aos Estados para instituir o ICMS (art. 155, § 2º, XII, “i” e 146, III, “a”) e o disposto no art. 146, III, “a” do mesmo diploma legal, determina que cabe a lei complementar estabelecer normas gerais, em relação aos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Na situação presente, conforme disposto no art. 12, I da citada Lei Complementar “considera-se

ocorrido o fato gerador do imposto no momento ... da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, cuja base de cálculo é o valor da operação (art. 13, I). Logo, mesmo que existam decisões de Tribunais Superiores, em sede de Recurso Especial repetitivo (art. 543-C do CPC), repercussão geral ou sumulados, formam jurisprudências no âmbito do Poder Judiciário, mas não possuem caráter vinculante que determine a sua aplicação no âmbito administrativo, diante do princípio da legalidade.

Ressalte-se ainda, que o próprio estabelecimento autuado tributou as operações de transferências internas, tendo o feito com tributação a menos do que a devida. Logo, não é coerente o argumento de que as operações não se submetem a incidência do ICMS.

Dessa forma, concluo que o lançamento tem suporte legal, visto que obedece a hierarquia tributária (CF, LC 87/96 e Lei nº 7.014/96), motivo pelo qual não acolho o argumento de que não há incidência do ICMS nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.

No tocante à alegação de que a base de cálculo das saídas por transferências deve se abster ao custo da matéria prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, verifico que com respaldo na LC 87/96, o art. 17, §7º, II da Lei nº 7.014/96, estabelece que na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo é o “*custo da mercadoria produzida*”.

Já o § 8º, II estabelece que na saída da mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outra unidade da Federação a base de cálculo do imposto é “*o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento*” (MP, MS, MO e ACOND. - art. 13, §4º, II da LC 87/96).

Pelo exposto, com relação à operação de transferência, a legislação estadual estabelece que nas operações internas a base de cálculo é o custo da mercadoria produzida, enquanto nas operações interestaduais limita aos custos da MP, MS, MO e ACOND. Por isso, não pode ser acolhido o pedido para que se aplique a mesma regra para as operações de transferência interna e interestadual.

Com relação ao argumento de que a legislação estadual institui o deferimento do ICMS nas saídas internas de mercadorias em transferência de produtos petroquímicos básicos (central petroquímica), verifico que a inserção desta regra no art. 286, LX, “b” do RICMS/12 (Decreto nº 13.780/12) foi feita pelo Decreto nº 14.550 de 19/06/13. Assim sendo, em se tratando de exigência fiscal relativa ao período de janeiro a dezembro/11, não se aplica a postergação do lançamento e do pagamento do imposto às operações objeto deste lançamento, aplicando a citada regra.

Quanto aos argumentos de que foi deferida apuração centralizada do ICMS (BRASKEM) e se considerada, não há prejuízo ao Estado, nas operações de transferências internas, verifico que a JJF não acatou este argumento fundamentando que “*os valores do imposto deveriam ser escriturados e debitados na época própria*”.

Analisando os elementos contidos no processo verifico que:

- a) Conforme Termo de Acordo celebrado com o Estado da Bahia em 23/11/09 (chancelado pelo Governador e Secretário da Fazenda) seria promovido à redução da carga tributária das operações com NAFTA, diferindo o ICMS da sua aquisição em contrapartida para utilizar créditos acumulados (fls. 65/67);
- b) Foi deferido Regime Especial de Apuração Centralizada do ICMS (Parecer nº 18870 de 23/09/11 - PAF 14629620113), com efeitos retroativos a partir de Abr/2011, autorizando centralizar os créditos do ICMS no estabelecimento matriz acumulados até 31/03/11 (fls. 70/71).
- c) Parecer GECOT/DITRI no PAF 003770.2014-1 (fl. 217/218), opina que mesmo tendo realizado operações com destaque do imposto no período de transição, o destaque indevido não traz impacto nas respectivas apurações, dado que a apuração centralizada seria capaz de anular e ajustar-se, sem “*causar prejuízo para a Consulente ou para o Fisco Estadual*”.

Pelo exposto, constato que, em razão da existência de créditos fiscais acumulados, fatos

reconhecidos no processo (Termo de Acordos, Regime Especial, Parecer da GETRI e Informação Fiscal) e autorização em Regime Especial para centralizar os créditos fiscais dos estabelecimentos da empresa no Estado da Bahia para fins de apuração do ICMS, com relação ao período de abril a dezembro de 2011, faço as seguintes considerações:

- 1) Conforme apreciado anteriormente, a infração 1 acusa que a empresa efetuou transferências internas utilizando base de cálculo inferior ao custo de produção, contrariando o disposto no art. 56, IV, “b” do RICMS/97. Logo, fica caracterizado o cometimento da infração;
- 2) Embora o Regime Especial (PAF 18.870/11) tenha estabelecido regra restritiva de que a concessão do RE “*não dispensa o contribuinte do cumprimento das demais obrigações, principal e acessórias, previstas na legislação estadual*”, que foi o fundamento da Decisão da primeira instância para não acolher este argumento, em termos práticos, considerando a existência de créditos fiscais acumulados e centralização de apuração do ICMS, o reflexo da autuação produz os seguintes efeitos, com relação ao período de abril a dezembro/11:
  - i) O valor do ICMS exigido (decorrente de base de cálculo menor que o custo) implica em Débito no estabelecimento autuado que implica em Crédito no estabelecimento destinatário, ambos pertencentes ao mesmo titular. Ou seja, não causa efeito de descumprimento da obrigação principal, pois é neutro na apuração total. Só haveria impacto no pagamento do imposto, quando da comercialização da mercadoria (abaixo do valor do custo) ou transferência interestadual, sobre a qual recai outra base de cálculo (art. 13, §4º, II da LC 87/96);
  - ii) Se mantida a exigência fiscal, relativa ao período de vigência do RE (abril/dezembro/11), o valor do imposto exigido neste lançamento, implica em direito de crédito da empresa, que estando centralizado, não causa falta de pagamento do ICMS, ou seja, nenhum prejuízo ao Erário;
  - iii) Caberia então, a aplicação de uma multa, por descumprimento de obrigação acessória. Porém, diante da existência do Termo de Acordo e do Regime Especial concedido, considero que os procedimentos administrativos da fiscalização e da administração tributária são antagônicos, motivo pelo qual deixo de aplicar a multa de caráter acessório;
  - iv) Fica prejudicado o pedido de exclusão de multas e juros relativa a esse período, em razão da perda do seu objeto.

Com relação ao período de **janeiro a março de 2011**, período em que a empresa não tinha amparo no Regime Especial que lhe foi concedido em caráter retroativo, entendo que:

- 1) Não acolho o pedido de reconhecimento da aplicação do diferimento sobre as operações objeto da autuação, tendo em vista que o Dec. 14.550/13 é aplicável a partir de 19/06/13 quando o art. 286, LX, “b” do RICMS/12, instituiu o diferimento nas saídas internas por transferências de produtos petroquímicos básicos;
- 2) Quanto ao pedido para que fosse considerado o custo do mês anterior nas operações de transferências, verifico que esta alegação foi apreciada na Decisão da primeira instância que “... *apesar de o autuado não concordar com os valores considerados pelos autuantes não apresentou dados concretos que possibilitassem alterar o levantamento fiscal...*”.

No Recurso interposto, o contribuinte não contestou esta fundamentação contida na Decisão.

Diante do argumento trazido na sustentação oral e memorial apresentado com exemplificação do produto Eteno no mês de março/11, em que a empresa argumenta que o custo do mês foi de R\$2,77, enquanto deveria ser considerado o do mês anterior de R\$2,16, pela análise dos elementos contidos no processo verifico que: (i) os autuantes informaram que tomaram como base os custos unitários fornecidos pela própria empresa; (ii) a planilha contida no CD à fl. 6 indica que o valor do estoque inicial de 8.469.665,522 Kg do produto Eteno (março/11) era de R\$27.297.984,14, que deduzido dos custos alocados de logística (R\$284,01) e depreciação (R\$3.830.688,56) resulta em valor de R\$23.467.579,59 (R\$20.808.321,41 + R\$2.659.258,18), que

dividido pela quantidade de 8.469.665,522 Kg resulta em custo unitário de R\$2,77.

Logo, pode se concluir que o estoque inicial do mês de março/11 corresponde ao custo do estoque final do mês de fevereiro/11, estando correto o procedimento fiscal que considerou como custo unitário naquele mês, o custo unitário do mês anterior. Por isso, não acolho este argumento defensivo.

| Movimento          | Quantidade/Unid. Med. | Custo Variável | Custo Fixo    | Depreciação         | Logística     | Custo Total          | Custo Médio l |
|--------------------|-----------------------|----------------|---------------|---------------------|---------------|----------------------|---------------|
| IP013 -P013-ETENO  |                       |                | BA01          |                     |               |                      |               |
| Estoque Inicial    | <b>849665,522 KG</b>  | 20.808.321,41  | 2.659.258,18  | <b>3.830.688,56</b> | <b>284,01</b> | <b>27.297.984,14</b> | 3,22          |
| Entradas           | 79061050.000 KG       | 145.344.413,56 | 14.059.756,91 | 14.969.112,31       | 13.658,76     | 174.386.941,54       | 2,21          |
| Produção           | 79061050.000 KG       | 145.344.413,56 | 14.059.756,91 | 14.969.112,31       | 13.658,76     | 174.386.941,54       | 2,21          |
| Consumo            | 77920630.000 KG       | 147.910.658,64 | 14.883.417,56 | 16.735.751,78       | 11.906,33     | 179.541.734,31       | 2,30          |
| Consumo            | 22424585.000 KG       | 42.566.841,86  | 4.283.261,86  | 4.816.340,54        | 3.426,50      | 51.669.870,76        | 2,30          |
| Transf. de estoque | 55496045.000 KG       | 105.343.816,86 | 10.600.155,67 | 11.919.411,15       | 8.479,82      | 127.871.863,50       | 2,30          |
| Estoque Final      | 9610085.522 KG        | 18.242.076,33  | 1.835.597,53  | 2.064.049,09        | 1.468,42      | 22.143.191,37        |               |

- 3) De acordo com o que foi apreciado acima, fica mantida a Decisão proferida pela primeira instância, relativo ao período de janeiro a março/11, visto que o procedimento adotado pelo sujeito passivo configura infringência ao disposto no art. 56, IV, “b” do RICMS/97, visto que efetuou transferências com base de cálculo inferior ao custo de produção.

Ressalto ainda que, conforme apreciado anteriormente, não é cabível a aplicação da regra prevista para as operações interestaduais, cuja base de cálculo é limitada aos custos de MP, MS, MO e ACOND. (art. 13, §4º, II da LC 87/96).

E ainda que, conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, não se justifica a realização de diligência para refazer o conta corrente fiscal e compensar possíveis créditos fiscais acumulados. Por isso, fica indeferido o pedido de realização de diligência.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, com redução do débito da infração 1 de R\$19.966.823,80 para R\$6.639.302,89 conforme demonstrativo abaixo:

| Data Ocorr   | Data Vencto | Base de Cálculo      | Aliq. | Multa | Valor Histórico     |
|--------------|-------------|----------------------|-------|-------|---------------------|
| 31/01/11     | 09/02/11    | 14.274.562,53        | 17%   | 60,00 | 2.426.675,63        |
| 28/02/11     | 09/03/11    | 2.856.571,29         | 17%   | 60,00 | 485.617,12          |
| 31/03/11     | 09/04/11    | 21.923.589,06        | 17%   | 60,00 | 3.727.010,14        |
| <b>Total</b> |             | <b>39.054.722,88</b> |       |       | <b>6.639.302,89</b> |

#### VOTO DIVERGENTE (Quanto à infração 1)

Em que pese o voto do n. Conselheiro Relator, peço vênia para discordar do seu entendimento quanto a aplicação da Súmula 166 do STJ.

Compulsando os autos, vejo que a infração 1 está lançada diante da transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, ou seja, entre unidades de uma mesma empresa, situadas em outros Estados da Federação.

Nessa esteira, como bem apontado no Recurso Voluntário, existem Pareceres de inúmeros juristas, diversos Acórdãos prolatados por Tribunais de Justiça Estaduais, inclusive pelo próprio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia e, sobretudo, do Superior Tribunal de Justiça, que resultaram na edição da sua Súmula nº 166, que entende não existir fato gerador de ICMS quando houver mera transferência física de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo proprietário, pois não ocorre o ato jurídico de aquisição da mercadoria, ou seja, não houve mudança de titularidade, o que corresponde a circulação jurídica do bem.

Tenho como certo que, neste caso, não pode haver a cobrança do ICMS, haja vista que a exação se condiciona à circulação da mercadoria, o que não se subsume a ocorrência apenas e tão-somente da circulação física.

Com efeito, é cediço que a atividade tributária do Estado se condiciona, por força da capacidade contributiva, a gravar situações que revelem riqueza, ou seja, dirige-se apenas aos signos presuntivos de riqueza. Nesse sentido, o ICMS só pode incidir quando haja signo presuntivo de riqueza indicativo de circulação da mercadoria que, evidentemente, não pode ser a circulação

física, mas a circulação econômica que, naturalmente, resulte de uma circulação jurídica, refletindo a capacidade contributiva do adquirente.

A circulação jurídica de mercadoria decorre de operações que envolvam a translação da propriedade da mercadoria, o que não ocorre se há mera circulação de um estabelecimento para outro da mesma sociedade empresarial.

Portanto, alinho-me com esta vertente jurídica, que encontra eco no entendimento do Superior Tribunal de Justiça, consubstanciado na Súmula nº 166, segundo a qual o simples deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não constitui-se fato gerador do ICMS. Transcrevo a seguir a íntegra do seu teor

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

Apenas com a mudança de titularidade pode-se conceber a circulação para efeitos jurídicos capaz de ensejar o fator gerador do ICMS. Tal entendimento ainda se mantém firme nos julgados mais recentes, mesmo após a edição da Lei Kandir, como se vislumbra abaixo:

*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 imponível 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. MIN. LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010)

Em julgado mais recente, no Agravo Regimental no Recurso Especial (RE 628267 AgR/DF), de relatoria da Ministra Rosa Weber, o STF assim se posicionou:

*EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. NÃO INCIDÊNCIA. DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DA MESMA EMPRESA, SEM A TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE. NÃO VIOLAÇÃO DA RESERVA DE PLENÁRIO. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 30.5.2008. O entendimento adotado no acórdão recorrido não diverge da jurisprudência firmada no âmbito deste Supremo Tribunal Federal, no sentido de que o simples deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro da mesma empresa, sem a transferência de propriedade, não é hipótese de incidência do ICMS. Para caracterização da violação da reserva de plenário é necessário que a decisão esteja fundamentada na incompatibilidade entre a norma legal e a Constituição Federal, o que não ocorreu na espécie. Agravo regimental conhecido e não provido.*

Ademais, nos casos de transferência interna entre estabelecimentos do mesmo titular, ressaltamos que a previsão dessa situação só está antevista na legislação baiana, ou seja, na Lei nº 7.014/96 e no então vigente Decreto nº 6.284/97, e não na lei Kandir, (LC 87/96) que só prevê hipótese de transferência interestadual.

*Ex positis*, acolho o solicitado pelo Recorrente em sua peça recursal, devendo ser excluídos todos os valores referentes às transferências entre os estabelecimentos comerciais, pertencentes ao mesmo grupo empresarial.

Voto pelo PROVIMENTO do Recuso Voluntário, para julgar Improcedente a infração 1.

## 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, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 271330.0006/12-5, lavrado contra **BRASKEM S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$7.329.051,26** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

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

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel, Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Rosany Nunes de Mello Nascimento.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de março de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL - VOTO DIVERGENTE

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS