

A. I. Nº - 279459.0001/16-0  
AUTUADO - UNIGEL COMERCIAL S.A  
AUTUANTE - FERNANDO ANTONIO C. MENA BARRETO  
ORIGEM - INFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTENRET 28.12.2016

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0222-02/16

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM PREÇO INFERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO. Defesa acostou aos autos cópia de Nota Fiscal para comprovar o preço utilizado para emissão da nota fiscal de transferência. Infração improcedente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MERCADORIA TRIBUTÁVEL. MULTA DE 1%. Infração reconhecida. Não acolhido do pedido de nulidade. Auto de Infração. **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 18.05.2016, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$55.393,35, em razão de:

INFRAÇÃO 01 – 05.02.02 - Transferências de mercadorias para estabelecimento situado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção. Consta ainda da imputação: “*Transferiu produto para fora do Estado com preço abaixo do custo de aquisição conforme detalhamento em planilha anexa a esse processo.*” Valor histórico autuado R\$53.460,83.

INFRAÇÃO 02 – 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1%. Valor histórico autuado R\$1.932,52.

O autuado apresentou defesa, fls. 21 a 36, mediante advogado habilitado nos autos, frisa que ao analisar detidamente cada uma das infrações capituladas pela fiscalização, reconhecendo à infração 02, razão pela qual providenciou a quitação do débito a ela relativo, como fazem prova os documentos acostados (**Doc. 02**), fls. 53 a 55 dos autos.

No entanto, em relação ao item 01, aduz que a autuação fiscal não merece prosperar, tendo em vista que os procedimentos adotados pela impugnante, e que foram alvo do lançamento ora combatido, encontram total respaldo na legislação.

Requer nulidade em razão do incorreto enquadramento da infração, sendo que o relato da Infração contém contradição e a conduta verificada e não condiz com o dispositivo tido por infringido. Destaca que com efeito, assim consta a descrição da Infração na peça acusatória:

*“Efetuou saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção. Transferiu produto para fora do estado com preço abaixo do custo de aquisição conforme detalhamento em planilha anexa a esse processo. Destaques originais.*

Salienta que por outro lado, o auditor fiscal autuante enquadrou a suposta infração no inciso II do § 8º da Lei 7.014/96:

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

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

(...)

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

Destaca que a mercadoria objeto da operação autuada foi adquirida de terceiro, não tendo sido produzida pela Impugnante, de forma que o critério para determinação de base de cálculo nas transferências não é o custo da mercadoria produzida e sim o custo de aquisição, representado pelo valor correspondente à entrada mais recente, como estabelece o inciso I do § 8º da Lei citada:

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

*§ 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;*

Realça que não há relação entre a conduta descrita e o dispositivo legal indicado no Auto de Infração como enquadramento legal, o que demonstra de logo o equívoco e nulidade do lançamento neste ponto. Com efeito, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto 7.629/99, estabelece como hipótese de nulidade do lançamento a falta de elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração e o infrator. Vejamos:

*Art. 18. São nulos:*

(...)

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*

Dessa forma, pleiteia a Impugnante pela declaração de nulidade deste item, esclarecendo que irá tecer as suas considerações de defesa considerando o relato da infração, e não o seu enquadramento legal, tendo em vista a patente divergência entre tais pontos do lançamento.

No mérito, salienta que o auditor fiscal verificou determinada saída em operação de transferência realizada pela Impugnante, e comparou o preço da mercadoria contida na nota fiscal de saída com os custos de aquisição constantes em notas fiscais de entrada das mesmas mercadorias, na mesma data, 30.01.2014, isso porque a legislação do ICMS, como já visto, determina que 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, em se tratando de produtos adquiridos de terceiros, situação ora tratada.

Destaca que, para tanto, o auditor identificou a Nota Fiscal de transferência/Saída, de número 2538 (**Doc. 03**), fl. 57, emitida pela Impugnante para acobertar a transferência de 1.500 toneladas de Etilbenzeno para a sua filial localizada em São Bernardo do Campo, em 30.01.2014, às 17:30 h, onde consta como preço unitário da mercadoria R\$4.170,40. Em seguida, comparou este preço com os custos de aquisição constantes em Notas Fiscais de compra do mesmo produto emitidas na mesma data, tendo identificado a Nota Fiscal nº 26545, da empresa EDN Estireno do Nordeste S/A às 17:09h que contém como preço unitário da mercadoria R\$4.467,40, concluindo que a Impugnante teria transferido produto com preço abaixo do custo de aquisição.

Destaca que, pelo que consta no demonstrativo anexado ao Auto de Infração, supostamente o auditor fiscal autuante elegeu a citada Nota Fiscal nº 26545 como parâmetro para comparação dos preços/custos da mercadoria por entender que esta tenha sido a entrada mais recente realizada naquela data, isso unicamente com base nos horários da sua emissão e da Nota de Saída nº 2538.

Todavia, entende que tal procedimento se mostra totalmente equivocado, porque o horário que consta na Nota Fiscal é o da sua emissão e não a da sua entrada no estabelecimento, fato que deve ser levado em consideração, sobretudo porque podem ocorrer atrasos no transporte, na checagem, no ingresso físico da mercadoria, de sorte que é impossível afirmar a ordem em que diversas notas emitidas ou ingressadas no mesmo dia efetivamente entraram na empresa.

Acrescenta que o sistema contábil/fiscal da Impugnante não informa os horários exatos de

ingresso de cada Nota Fiscal em seu estabelecimento ao longo de um dia, sendo possível apenas identificar as datas das emissões das notas e das respectivas entradas. Dessa forma, não poderia jamais o auditor fiscal analisar diversas notas emitidas ou escrituradas em um dia e escolher uma delas para comparar com uma determinada nota de saída em transferência. Se todas elas possuem uma mesma data, não lhe é facultado simplesmente escolher dentre elas a que tem menor custo e atribuí-la como parâmetro para comparação.

Entende que nesta situação a Nota Fiscal nº 2538 acobertou a transferência de 1.500 toneladas de etilbenzeno, adquiridas especificamente da empresa EDN – Estireno do Nordeste através da Nota Fiscal nº 26542 (**Doc. 04**), fl.59, que contém o custo unitário de R\$ 4.170,40, com o objetivo de posterior transferência para a filial da Impugnante. Isso se comprova pelo fato de em ambas as notas constar exatamente a mesma quantidade de produto, fato que não acontece em relação a nenhuma das outras notas fiscais de aquisição datadas do mesmo dia.

Salienta que todas as notas fiscais de entrada do produto em tela, registradas em 30.01.2014, contém como valor unitário R\$4.467,40, à exceção da supracitada Nota Fiscal nº 26542, na qual consta como valor unitário R\$4.170,40.

Aduz que a diferença no valor unitário desta Nota nº 26542 justifica-se pelo fato de acobertar enorme quantidade de produto (1.500 toneladas), as quais foram adquiridas com a específica finalidade de transferência, tendo em vista que a Impugnante já programara a remessa de tal quantidade para a sua filial. Por se tratar de quantidade relevantemente diferenciada das demais aquisições, obviamente foi possível a negociação comercial para a diminuição do valor unitário do produto.

Registra que as demais notas emitidas pela EDN para a Impugnante na mesma data acobertam quantidades infinitamente menores de mercadoria - entre 21 e 35 toneladas apenas, o que justifica a diferença do valor unitário entre estas notas e a Nota Fiscal nº 26542.

Para comprovar o alegado, a defesa anexa relatório contendo os dados das notas fiscal de aquisição datadas de 30.01.2014, com os respectivos valores dos produtos e quantidades, bem como cópias das notas fiscais ali indicadas (Doc. 05), fls. 61 a 70 dos autos.

Verifica que na Nota Fiscal de aquisição citada, de número 26542, consta como preço unitário o valor de R\$ 4.170,40, exatamente igual ao preço praticado na subsequente saída em transferência, devendo este documento fiscal ser utilizado como parâmetro para a aferição da correção da base de cálculo adotada na operação de transferência acobertada pela Nota Fiscal de saída nº 2538.

Assegura que o auditor não poderia utilizar como critério para identificar como entrada mais recente o horário de emissão de nota fiscal, e que o mesmo desconsiderou a identidade de quantidades entre as Notas nº 26542 e 2538, verifica-se de pronto a fragilidade da autuação e a completa improcedência da cobrança ora vergastada.

Argumenta que, não bastassem os argumentos acima expostos, o crédito tributário exigido pela Fiscalização através da infração 01 não deve subsistir pelo fato de a transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não se subsumir à hipótese de incidência do ICMS, prevista na Constituição Federal.

Frisa que o disposto no artigo 155, II da Constituição Federal que “*competem aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre 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*”.

Sustenta que a através da leitura do dispositivo supra, depreende-se que a Constituição Federal não previu a tributação de mercadorias por meio do ICMS, mas, sim, a tributação das “operações relativas à circulação de mercadorias”, ou seja: as operações que têm a mercadoria como objeto.

Tece comentários sobre circulação, transcrevendo doutrina e jurisprudência para embasar sua alegação de não incidência do ICMS nas operações de transferências entre bens de

estabelecimentos do mesmo contribuinte

Salienta que a determinação contida no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF (Decreto nº 7.269/99), que veda o prosseguimento de processos de cobrança relativos a matérias pacificadas no âmbito do Supremo Tribunal Federal ou do Superior tribunal de Justiça, como é o caso dos autos:

*Art. 116-A. Fica a Procuradoria Geral do Estado autorizada a não permitir a inscrição em Dívida Ativa, a não ajuizar a respectiva execução fiscal, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistam outros fundamentos relevantes para seu prosseguimento, na hipótese de matérias que tenham sido objeto de reiteradas decisões contrárias à Fazenda Pública Estadual, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal ou do Superior tribunal de Justiça.*

Ao final, requer:

- a) que essa D. Junta promova a competente homologação e consequente extinção do crédito tributário relativo à Infração 02 cuja procedência foi reconhecida pela Impugnante, já tendo sido o pagamento efetuado;*
- b) seja julgada improcedente a infração 01 do Auto de Infração nº 279459.0001/16-0;*

Por fim, requer que todas as publicações e intimações relativas ao presente feito sejam realizadas em nome do advogado que indica e no endereço apontado.

O autuante, fl. 75 a 80, ao prestar a informação fiscal, em relação à infração 01, argumenta que como a mercadoria foi adquirida de terceiros para comercialização, retifica o enquadramento que consta no auto de infração, que na verdade não trouxe nenhum prejuízo para o entendimento dela.

**O enquadramento dessa infração é o artigo 17, § 8º, inciso I da Lei 7.014/96, que diz:**

**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;** Grifos e negritos originais.

Ratifica também o número da Nota Fiscal de aquisição que consta no demonstrativo, que na verdade se trata da Nota Fiscal nº 26.545 com emissão de 30/01/2014, fl. 73 dos autos.

Destaca que no demonstrativo tem:

*NF 26545 aquisição com preço unitário de custo de R\$ 4.467,40 – fl. 74*

*NF 2538 de transferência com preço unitário de R\$ 4.170,40 - fl. 7.*

Ao final, ressalta que para os valores da infração constantes no auto de infração não houve nenhuma alteração.

Às folhas 77 e 78, o autuado recebeu cópia da revisão fiscal e do novo demonstrativo, sendo intimado para se manifestar. Entretanto, silenciou.

Às folhas 80 e 81, foi acostado pela Coordenação Administrativa do CONSEF relatório do SIGAT- Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, constando o pagamento do valor histórico de R\$ 1.932,52.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que os autuantes lavraram o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS e aplicar multa por descumprimento de obrigações acessórias decorrente de 02 infrações.

O autuado reconheceu à infração 02. Assim, entendo que a mesma restou caracterizada, pois não existe lide.

Logo, a lide persiste em relação à infração 01, na qual é imputado ao sujeito passivo ter realizado transferência de mercadoria (Etilbenzeno) para estabelecimento situado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção.

Consta ainda da imputação:

*“Transferiu produto para fora do Estado com preço abaixo do custo de aquisição conforme detalhamento em planilha anexa a esse processo.”*

Por sua vez o valor histórico autuado é de R\$53.460,83.

A defesa arguiu nulidade, sustentando que em razão do incorreto enquadramento da infração, pois o autuante indicou inciso II do § 8º do artigo 17 da Lei 7.014/96, quando deveria ter indicado o inciso I, do mesmo parágrafo do mesmo artigo da mesma lei.

Efetivamente a defesa tem razão, uma vez que ocorreu um erro na indicação do inciso em questão. Entretanto, entendo que essa falha do autuante não implicou nenhum prejuízo ao amplo e pleno direito de defesa do sujeito passivo, visivelmente caracterizados nos argumentos defensivos e na juntada dos elementos de provas, inclusive, com visto acima, a própria defesa apontou corretamente o inciso do § 8º do artigo 17 da Lei 7.014/96, correspondente a imputação consignada na infração em tela.

Além disso, na informação fiscal, o autuante reproduziu o inciso I do § 8º do artigo 17 da Lei 7.014/96, sendo que o autuado recebeu cópia da referida peça processual, sendo intimado para se manifestar, entretanto silenciou.

Ademais, observo que os autuantes na lavratura do Auto de Infração obedeceram ao disposto no artigo 39, do RPAF/99, eis que, contém todos os elementos esclarecedores da acusação fiscal, tais como a descrição do fato, o enquadramento legal devidamente corrigido na informação, os valores de cada período, a multa aplicada, além do Anexo do demonstrativo de débito, no qual, consta a tabela de redução de multa, tabela de correção dos acréscimos legais, bem como o Demonstrativo que embasou a autuação, no qual consta como título: **“DEMONSTRATIVO DÉBITO DE TRANSFERÊNCIA ABAIXO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO”**

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da infração 01, vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquiere de nulidade o lançamento de ofício ora em lide. No mérito, a defesa destaca que, pelo que consta no demonstrativo anexado ao Auto de Infração, supostamente o auditor fiscal autuante elegeu a citada Nota Fiscal nº 26545 como parâmetro para comparação dos preços/custos da mercadoria unicamente por entender que esta tenha sido a entrada mais recente realizada naquela data, isso unicamente com base nos horários da sua emissão e da Nota de Saída nº 2538. Todavia, entende a defesa que tal procedimento se mostra totalmente equivocado, porque o horário que consta na Nota Fiscal é o da sua emissão e não a da sua entrada no estabelecimento, fato que deve ser levado em consideração, sobretudo porque podem ocorrer atrasos no transporte, na checagem, no ingresso físico da mercadoria, de sorte que é impossível afirmar a ordem em que diversas notas emitidas ou ingressadas no mesmo dia efetivamente entraram na empresa.

Entendo que o argumento defensivo deve ser acolhido, pois ao analisar a cópia na Nota Fiscais nº 26.545, fl. 67 (cópia acostado pela defesa) e fl. 74 (cópia acostado pelo autuante), a qual foi utilizada pela fiscalização para apurar o preço unitário da entrada mais recente da mercadoria, constatei que a mesma foi emitida no dia 30/01/2014, às 17:09:59 h, contendo 34,87 toneladas *“Etilbenzeno”*. Por sua vez, a Nota Fiscal nº 2.538, emitida pelo autuado, relativa a transferência para outro estabelecimento da mesma empresa localizado em São Bernardo do Campo, São Paulo, foi emitida no mesmo dia 30/01/2014, às 17:30:06 h, contendo 1.500,00 toneladas *“Etilbenzeno”*.

Portanto, entendo não ser razoável acolher a tese da fiscalização de que a última entrada do referido produto tenha ocorrido mediante a Nota Fiscais nº 26.545, considerando o horário de emissão da mesma em relação a emissão da Nota Fiscal nº 2.538, relativa a saída do produto, ou seja, em um intervalo de tem de 20 minutos, entre a emissão, carregamento, transporte no remetente, recebimento pelo contribuinte autuado, descarregamento no contribuinte autuado e faturamento na nota de transferência.

Cabe registrar que o autuante, na sua informação fiscal, silenciou sobre esse argumento

defensivo, como também, na autuação inicial não apresentou nenhuma prova de que esse intervalo de tempo, de apenas 20 minutos, seria suficiente para todas essas etapas.

Também entendo ser razoável os argumentos defensivos de que o seu sistema contábil/fiscal não informa os horários exatos de ingresso de cada Nota Fiscal em seu estabelecimento ao longo de um dia, sendo possível apenas identificar as datas das emissões das notas e das respectivas entradas e, dessa forma, não poderia jamais o auditor fiscal analisar diversas notas emitidas ou escrituradas em um dia e escolher uma delas para comparar com uma determinada nota de saída em transferência, já que todas elas possuem uma mesma data, não lhe é facultado ao autuante simplesmente escolher dentre elas a que tem menor custo e atribuí-la como parâmetro para comparação.

Ademais, como bem destacado pela defesa, nesta situação a Nota Fiscal nº 2.538 acobertou a transferência de 1.500 toneladas de “etilbenzeno”, adquiridas especificamente da empresa EDN – Estireno do Nordeste através da Nota Fiscal nº 26542, fl.59, que contém o custo unitário de R\$4.170,40, com o objetivo de posterior transferência para a filial da Impugnante. Isso se comprova pelo fato de em ambas as notas constar exatamente a mesma quantidade de produto, fato que não acontece em relação a nenhuma das outras notas fiscais de aquisição datadas do mesmo dia.

Por outro lado, também restou comprovado que as demais notas emitidas pela EDN para o autuado, na mesma data, acobertam quantidades infinitamente menores de mercadoria - entre 21 e 35 toneladas apenas, o que justifica a diferença do valor unitário entre estas notas e a Nota Fiscal nº 26.542.

Logo, entendo que à infração 01 é improcedente.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme abaixo:

INFRAÇÃO	JULGAMENTO	V. APÓS JULGAMENTO
1	IMPROCEDENTE	0.00
2	PROCEDENTE	1.932,52
TOTAL		1.932,52

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279459.0001/16-0**, lavrado contra **UNIGEL COMERCIAL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.932,52**, prevista no art. 42, IX, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, conforme norma da Lei 9.837/05, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de dezembro de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA