

**PROCESSO** - A. I. N° 2693580032/15-8  
**RECORRENTE** - NESTLÉ BRASIL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2<sup>a</sup> JJF n° 0127-02/16  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 04/05/2017

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

**ACÓRDÃO CJF N° 0085-11/17**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BSE DE CÁLCULO. Na definição da base de cálculo nas transferências interestaduais não foram expurgados o ICMS na entrada das mercadorias e adicionado o ICMS incidente. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 13/03/2015, o qual exige ICMS no valor total de R\$3.237.121,36, em decorrência de recolhimento a menor do ICMS por erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (03.02.05), ocorrido de 2011 a 2013, acrescido de multa de 60% prevista na alínea "a" do inciso II do art. 42 da Lei n° 7.014/96.

Após devida instrução processual, com impugnação do Auto de Infração pelo Contribuinte e informação fiscal exarada pelos autuantes, a referida Junta entendeu pela Procedência nos seguintes termos abaixo transcritos:

**VOTO**

*Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto n° 7.629/99. Por esta razão, não acato o pedido de nulidade sob a alegação de que não entendeu as razões da lavratura deste auto de infração.*

*Afasto toda discussão acerca da constitucionalidade das multas aplicadas no presente auto de infração. De acordo com o inciso I do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual. As multas aplicadas estão previstas no art. 42 da Lei n° 7.014/96.*

*A presente lide reside na interpretação de norma que define base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa de mercadorias adquiridas de terceiros.*

*O autuado afirma que utilizou como base de cálculo nas transferências de mercadorias o valor do custo da produção, mas informa na nota fiscal de saída o CFOP 6.152 referente à transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro. Procedimento correto já que o fato da mercadoria ter sido adquirida de estabelecimento de empresa pertencente ao mesmo grupo econômico não torna o produto como sendo de fabricação própria.*

*Equivocadamente o autuado se defende questionando o que vem a ser custo de produção, quando o tratamento a ser dado é de transferência de mercadoria adquirida de terceiro e a base de cálculo a ser aplicada é a prevista no inciso I do § 4º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96. O que está em discussão não é a base de cálculo adotada pelo remetente das mercadorias para o autuado. E naquela operação não ocorreu transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, mas operação de venda de mercadoria.*

*A procedência da reclamação de crédito neste auto de infração não implica em perda do direito ao crédito destacado nas notas fiscais de aquisição das mercadorias. O que se está ajustando é o equívoco de se aplicar como base de cálculo na transferência efetuada pelo autuado o custo de produção da mercadoria que foi produzida por outra empresa.*

*A base de cálculo a ser aplicada é a prevista no inciso I do § 4º do art. 13 da lei Complementar nº 87/96 e a questão principal é a definição da expressão “valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria”.*

*De acordo com o art. 110 do CTN, a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.*

*Assim, considerando a definição dada pela ciência contábil, mais precisamente nos termos do Pronunciamento Técnico nº 16 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, a contabilização dos estoques de mercadorias da empresa se dá com a exclusão dos tributos recuperáveis, devendo o valor correspondente à entrada mais recente equivaler ao valor da entrada expurgado dos tributos recuperáveis. O acréscimo dos tributos incidentes nas transferências interestaduais subsequentes segue o disposto no inciso I do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, que estabelece que o ICMS integra a base de cálculo do imposto.*

*Convém destacar que, se na definição da base de cálculo nas saídas em transferência interestadual o valor da entrada mais recente fosse calculado sem o expurgo do ICMS, o valor de R\$ 24,86 (fl. 115) seria equivalente a R\$ 2,76 após divisão por 9 para se obter o valor por embalagem com 3 x 200ml. Como o valor da entrada mais recente corresponde ao valor da mercadoria contabilizada no estoque, sem o ICMS recuperável, e adicionado do ICMS incidente na saída interestadual, este valor foi de R\$ 2,60 (correspondente a 2,76 x 0,83 = 2,29 : 0,88 = 2,60).*

*Apesar da metodologia resultar em uma base de cálculo inferior ao que seria obtida se fosse utilizado simplesmente o valor atribuído no documento fiscal de aquisição mais recente, o cálculo segue o entendimento à luz da ciência contábil, cujo entendimento também foi manifestado na Instrução Normativa nº 52/13, que trata da determinação da base de cálculo nas transferências interestaduais com destino ao Estado da Bahia.*

*Com base nas notas fiscais de entrada e saída, conforme exemplos das fls. 114 a 132, os autuantes elaboraram o demonstrativo anexo das fls. 09 a 112 para apuração da diferença encontrada na base de cálculo adotada pelo autuado nas transferências interestaduais de mercadoria adquirida de terceiros. A apuração consistiu em expurgar o ICMS incidente nas aquisições internas de mercadorias de terceiros e inclusão do imposto incidente na subsequente saída interestadual.*

*Desta forma, deve a base de cálculo nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa de mercadorias adquiridas de terceiros ser o valor da entrada mais recente da mercadoria, expurgado os tributos recuperáveis e acrescido dos tributos incidentes na transferência.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário visando a reapreciação *in totum* da Decisão proferida.

Inicialmente faz uma breve síntese dos fatos, apontando os fundamentos adotados pela Junta de Julgamento Fiscal, passando às razões da reforma do acórdão proferido.

Atesta que ao contrário do que mencionou a r. Decisão recorrida, as bases de cálculo das operações de transferência interestadual não devem observar a previsão do artigo 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96.

Entende que no caso dos autos, o cálculo do preço de transferência foi realizado em estrita obediência à regra do artigo 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96.

*Art. 13. (...)*

*§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, 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; (...).*

Afirma que o preço das transferências realizadas pela Recorrente corresponde ao valor de sua produção, conforme dispõe o artigo acima descrito, razão pela qual constou inferior ao valor de entrada apontado pela Autoridade Fiscal.

Em que pese o v. acórdão afirmar que o tratamento a ser dado às mercadorias transferidas não deve ser de custo de produção, defende a Recorrente que tal entendimento não deve prosperar.

Assim, fundamenta sua tese recursal citando o conceito de custo de mercadoria adotado pelo Código Civil Brasileiro, em seu art. 1187, bem como entendimento trazido pelo NCP nº 2 do IBRACON, o qual define custos como define custo como “*gastos incorridos e necessários para a*

*aquisição, conversão e outros procedimentos necessários para trazer os estoques à sua condição e localização atuais, e compreende todos os gastos incorridos na sua aquisição ou produção”.*

Cita também o Pronunciamento Técnico 16 do CPC, o artigo 290 do Decreto nº 3000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), o artigo 15, § 5º, da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.312/2012, bem como o artigo 17, § 7º, inciso II, da Lei Estadual nº 7.014/96, que trata os custos de produção como custos imputáveis à produção, geração, extração ou fabricação.

Menciona o artigo 56, inciso V, alínea “b”, do Decreto Estadual nº 6.284/97 (RICMS vigente até 31/03/2012) ao tratar da matéria, reproduzia o teor do artigo 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96, sendo, também, exemplificativo, sendo que o Decreto Estadual nº 13.780/12 (RICMS atualmente vigente) não regula a matéria, que permanece disciplinada, em nível estadual, somente pelo artigo 17, § 7º, inciso II, da Lei Estadual nº 7.014/96.

Resumindo, defende a Recorrente que a interpretação restritiva aos artigos 17, § 7º, inciso II, da Lei Estadual nº 7.014/96 e 56, inciso V, alínea “b”, do Decreto Estadual nº 6.284/97 (RICMS vigente até 31/03/2012), importaria em violação ao artigo 110 do Código Tributário Nacional.

Segundo comprehende, o preço de transferência deve ser interpretado como aquele que abrange todos os custos de produção da Recorrente, a mercadoria que possui valor de mercado superior ao custo de fabricação não pode ser escriturada e transferida por valor inferior ao custo de fabricação, sob pena de violação ao artigo 1.187 do Código Civil.

Defende que cabe ao STF a discussão do tema, uma vez que estamos diante de nítido conflito entre os Estados pelo direito de arrecadar o ICMS nas transferências interestaduais, e que não se pode aceitar que a Recorrente fique refém desta “guerra fiscal” e arque com os custos de recolher o ICMS em dobro.

Quanto à aplicação da multa, reitera os fundamentos apresentados na defesa inicial, defendendo a constitucionalidade da multa aplicada, sendo oportuno reconhecer de plano o seu caráter confiscatório para afastar na integralidade sua aplicação ou ao menos que esta seja reduzida a patamares razoáveis (20% do valor do imposto).

Por fim, requer: a) seja-lhe dado provimento para julgar improcedente o Auto de Infração nº 269358.0032/15-8, haja vista a comprovação da correta utilização da base de cálculo do ICMS em atenção às disposições do artigo 13, § 4º inciso II, Lei Complementar nº 87/96; b) caso não seja cancelada integralmente a autuação, requer seja afastada a multa aplicada e sua respectiva atualização, ou sua redução para patamares razoáveis (20% sobre o valor do principal); c) apresentação de suas razões recursais em sustentação oral perante este Egrégio Conselho de Fazenda Estadual, nos termos do artigo 163 do Decreto nº 7.629/99; d) que todos os avisos e intimações relativos a este processo sejam realizados exclusivamente em nome do advogado João Alberto P. Lopes Júnior (OAB/BA nº 11.972), com endereço profissional na Av. da França, 164, Edif. Futurus, 7º Andar, Comércio, Salvador-Bahia CEP 40.010-000.

## VOTO VENCIDO

Visa o presente Recurso Voluntário a reapreciação da Decisão de piso, em sua totalidade.

Inicialmente nos cabe definir o ponto fulcral deste processo.

Trata a infração de recolhimento a menor do ICMS por erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (03.02.05), ocorrido no período compreendido entre 2011 a 2013, acrescido de multa de 60% prevista na alínea "a" do inciso II do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Entenderam os autuantes que, sendo uma transferência meramente comercial das mercadorias da recorrente, deveria ser observado o disposto no art. 13, §4º, I da LC 87/96, a qual determina que:

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

§ 4º 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;

Ocorre que a empresa autuada defende se tratar de uma análise equivocada do Fisco, vez que a aplicação correta deveria ser o inciso II do mesmo dispositivo, o qual leva em consideração o custo de produção das mercadorias, e não o seu valor correspondente na entrada mais recente. Vejamos:

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

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, 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;

É o posicionamento do Fisco baiano que a aplicação do inciso II é referente tão somente a industrialização das mercadorias, e que, em caso de mera comercialização, deve-se adotar o entendimento do inciso I, ou seja, o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

Apesar de toda a discussão travada neste processo quanto à aplicação do inciso I ou II do precitado dispositivo legal, entendo que em se tratando de transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma filial não há que se falar em incidência de ICMS, já que, como bem diz o mestre Carraza “*Sem mudança da titularidade da mercadoria, não há de se falar em tributação por meio do ICMS*”.

Tal entendimento já se encontra pacificado em nosso ordenamento jurídico, inclusive na Súmula 166, a qual dispõe que:

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

Inconteste tratar-se de mera transferência no caso em apreço, ou seja, simples remessa de mercadorias de um estabelecimento para outro, de mesma filial. Os documentos anexados que serviram de base para a produção dos demonstrativos são claros. Ademais, em trecho da informação fiscal, os próprios autuantes reconhecem tratar tão somente de transferência. Vejamos:

*O valor da base de cálculo para fins de transferência interestadual dessas mercadorias não pode ser diferente, portanto, da prevista no Artigo 13, Parágrafo 4º, Inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, uma vez que não foram industrializadas pela autuada e sim adquiridas para comercialização e posteriormente transferidos para outro Estabelecimento pertencente à mesma empresa (mesmo CNPJ básico). (grifo nosso).*

Em processo similar, em Acórdão desta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal de nº 0263-11/16, aderi ao voto divergente proferido pelo i. Conselheiro Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, que claramente expôs o posicionamento por mim defendido em relação a tal matéria. Deste modo, transcrevo o magistral voto, *ipsi litteris*:

*Ora, a autuação não merece prosperar porque não há que se falar em 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, 10<sup>a</sup> 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 DEMERCADORIA 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 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 da 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, 10<sup>a</sup> 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 da 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 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.**

**AGRADO 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 destinam 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 imponível 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. CARMEN 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 inconteste nos Tribunais Superiores.

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

*Ante o exposto, de ofício, declaro a improcedência da autuação fiscal em razão da não incidência do ICMS sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.*

Assim, por todo o exposto, e mantendo-me fiel a linha aderida em processo idêntico (acima mencionado), voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, entendendo pela Improcedência do presente Auto de Infração.

## VOTO VENCEDOR

Quanto à incidência do ICMS nas operações de que trata o lançamento de ofício, assim dispõe a Lei Complementar nº 87/1996:

*Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (...).*

Já a Lei estadual do ICMS/BA, nº 7.014/1996, cuja eficácia não pode ser negada por este órgão (art. 167, III do RPAF-BA/1999), estatui que:

*Art. 4º. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (...).*

O início da vigência dos comandos legais acima é posterior à Súmula nº 166 do STJ e deles, neste foro, não é possível exercer controle de constitucionalidade (art. 167, I do RPAF-BA/1999).

A controvérsia que permeia o presente Recurso já foi objeto de deliberação neste Conselho, por intermédio do Acórdão CJF nº 0236-11/07 (AI nº 233038.0006/15-6), no qual também figurou como sujeito passivo a sociedade empresária ora recorrente. A única diferença entre a situação em apreço e a que acaba de ser referida é que nesta última (Acórdão CJF nº 0236-11/07; AI nº 233038.0006/15-6) o centro de distribuição (CD) localizava-se no Município de Feira de Santana-BA, enquanto na que está em enfoque o CD é do Município de Itabuna-BA.

Com efeito, em uma economia de livre mercado, é permitido a quem possui o bem vendê-lo pelo valor que for do seu interesse. Todavia, quando se está a tratar de transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade, devem ser obedecidas as regras do art. 13, § 4º da LC nº 87/1996.

O apelante é um centro de distribuição. Por conseguinte, equivoca-se ao clamar pela aplicação do inciso II do referido artigo e parágrafo, que diz respeito às indústrias.

*§ 4º 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; 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.*

Restou demonstrado, nos autos, que a Fiscalização cotejou os custos unitários das operações de saída (transferência) com os das entradas, tomando como base para estes últimos as aquisições mais recentes.

Tendo verificado que as transferências ocorreram com valores inferiores aos custos referentes às entradas mais recentes, por unidade de mercadoria, custos estes consignados nos próprios documentos de transferência e de entrada mais recente no autuado, apurou a diferença a pagar.

Ou seja, assim como no Auto de Infração nº 233038.0006/15-6, não há dúvidas que as operações anteriores às transferências, entre a indústria (beneficiária do Programa Desenvolve) e o centro de distribuição, ambos pertencentes ao contribuinte, ocorreram sob a pecha do subfaturamento, de maneira a possibilitar o ilegítimo acúmulo de créditos na unidade de Itabuna-BA (CD).

Assinalo, a título de mero esclarecimento, que, embora não se tenha exigido, no presente Auto de Infração, eventual glosa de ICMS indevidamente creditado, fato é que o auditado, consoante as determinações do art. 100, IX do RICMS-BA/1997, tem o dever de estornar, uma vez que a fábrica da qual recebe, como já se disse, é beneficiária do Programa Desenvolve.

Caso existam indícios de que não o fez, isso pode ser objeto de futuro procedimento de fiscalização, a critério da autoridade competente.

*Art. 100 – O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:*

(..)

*IX – forem adquiridos de contribuinte industrial que tiver obtido aprovação técnica para fruição de incentivo fiscal concedido por este Estado, no valor que exceder ao imposto devido na saída subsequente da mesma mercadoria.*

Relativamente à multa, este órgão não tem competência para exercer controle de constitucionalidade, muito menos para reduzir ou cancelar, pois se trata de descumprimento de obrigação principal (artigos 158, 159 e 167, III do RPAF-BA/1999).

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> 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** o Auto de Infração nº 2693580032/15-8, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.237.121,36**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Maurício Souza Passos e Rubens Bezerra Soares.  
VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Valnei Sousa Freire e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de março de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA/VOTO VENCIDO

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS