

**PROCESSO** - A. I. N° 206891.0067/18-0  
**RECORRENTE** - QUÍMICA AMPARO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF N° 0094-03/19  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 03/10/2019

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

### ACÓRDÃO CJF N° 0221-11/19

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE, COM BASES DE CÁLCULO SUPERIORES ÀS PREVISTAS NA LEI COMPLEMENTAR 87/96. Para utilização de créditos nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade, nas hipóteses em que o remetente é fabricante, deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção, conforme definido na legislação do imposto: custo da matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento. Excluídos os acréscimos legais e a multa, com fundamento no art. 100, parágrafo único do Código Tributário Nacional. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de perícia. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 3<sup>a</sup> JJF N° 0094-03/19, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado no dia 19/10/2018 para exigir crédito tributário na cifra de R\$1.261.484,12, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, sob a acusação de utilização indevida de crédito nas operações interestaduais de transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade (mercadorias fabricadas pelo remetente), com bases de cálculo fixadas no Estado de origem em valores superiores aos estabelecidos na Lei Complementar 87/96.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 08/05/2019 e decidiu pela Procedência por unanimidade, nos termos a seguir reproduzidos (fls. 154 a 168):

### VOTO

*O defendente alegou que o Auto de Infração padece de vícios por afirmações genéricas, ou seja, apenas com o apontamento amplo de que a autuada havia se equivocado quanto à base de cálculo, sem a correta descrição dos fatos, e, por via de consequência, embora na capitulação da suposta infração tenha sido informado o referido artigo do RICMS/BA tido como violado, entende que não houve qualquer tipo de especificação exata sobre a infração supostamente cometida pela Impugnante, uma vez que a capitulação apresentada a título de infração, não é capaz de detalhar, ao certo, o que de fato acarretou a autuação fiscal descrita nos presentes autos.*

*Analizando os elementos que fazem parte deste processo, observo que esta alegação contraria os fatos presentes na peça fiscal ora discutida. Conforme se verifica, no próprio corpo do auto de infração, encontra-se a descrição detalhada dos motivos que resultaram em sua lavratura, inexistindo dessa forma, a alegada falta de motivação.*

*Essa preliminar de nulidade não merece prosperar, uma vez que a descrição dos fatos, o enquadramento legal e os demonstrativos que acompanham o Auto de Infração permitem o conhecimento da acusação imputada e do débito tributário lançado, possibilitando, assim, o pleno exercício do direito de defesa. O fato descrito no Auto de Infração está materialmente comprovado no demonstrativo e CD acostados às fls. 08 a 17, onde o custo de*

produção da mercadoria foi confrontado com o valor da base de cálculo da transferência interestadual consignado em cada nota fiscal listada na autuação. Esse demonstrativo deixa claro que o deficiente recebeu mercadoria em transferência com base de cálculo superior à fixada no art. 13, § 4o, II da LC 87/96, tendo se apropriado do crédito fiscal destacado nas notas fiscais.

Constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/2012, com a Lei 7.014/96 e com o RPAF-BA. Ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99.

Saliente que pela descrição da infração e conforme argumentos utilizados em sua defesa, depreende-se, claramente, que o deficiente compreendeu e identificou o que está sendo acusado, inociando quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.

Sobre o pedido de realização de diligência fiscal, observo que a necessidade da sua realização não se encontra devidamente demonstrada nos autos, conforme prevê o artigo 145 do RPAF/99. Com fulcro no artigo 147, inciso II, alínea "a" do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência fiscal, pois a prova do fato não depende de conhecimento técnico especializado e os elementos existentes nos autos, são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores.

No mérito, conforme a descrição dos fatos, o autuado foi acusado de utilização indevida de créditos fiscais de ICMS, atinentes a operações de transferências interestaduais de produtos industrializados, realizadas entre estabelecimentos de uma mesma empresa, efetuadas com a utilização de base de cálculo, fixada na Unidade Federada de origem, em valor superior ao estabelecido na Lei Complementar 87/96. Observo que os demonstrativos acostados ao processo provam que os Autuantes apenas consideraram os custos previstos no art. 13, § 4o, II da LC no 87/96, quais sejam: matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Após extrair esses valores de planilhas apresentadas à fiscalização pelo próprio deficiente, os auditores incluíram o valor do ICMS e, em seguida, efetuaram o confronto do montante apurado com o valor consignado nas notas fiscais de transferências para a Bahia. Desse confronto, ficou evidenciado que o valor empregado nas transferências listadas na autuação, era superior ao previsto no art. 13, § 4o, II da LC 87/96, e, em consequência, acertadamente, foi glosada a parcela que excedia ao previsto nesse dispositivo da referida Lei Complementar, bem como, ficou demonstrada a correta apuração da base de cálculo do imposto lançado.

Os argumentos defensivos pertinentes à previsão legal para a glosa de créditos não merecem acolhimento, pois o direito à apropriação de crédito fiscal possui limites previstos em lei. No caso em tela, a Lei Complementar 87/96, no seu art. 13, § 4o, II, estabelece qual o valor da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa, e, em consequência, do crédito a ser utilizado pelo estabelecimento destinatário.

Dessa forma, o valor do crédito fiscal utilizado a maior deve ser glosado, visto que a legislação posta, que só admite a apropriação do crédito fiscal em valor corretamente calculado. No caso em tela, o imposto glosado foi apenas o que excedeu ao previsto na legislação.

Não vislumbro qualquer violação ao princípio da não-cumulatividade no presente lançamento tributário, já que o direito ao crédito fiscal foi respeitado, dentro da limitação imposta pela LC no 87/96. Apesar da abalizada argumentação trazida pelo deficiente, não cabe a este órgão julgador administrativo, conforme disposto no art. 167, inc. I do RPAF/99, apreciar questão da constitucionalidade dessa limitação legal.

O deficiente alegou que as parcelas excluídas do custo dos produtos transferidos, estavam ligadas diretamente ao seu processo produtivo, e, portanto, eram classificadas como insumos. Disse que o seu procedimento estava de acordo com a legislação do Estado de origem.

Não acolho essas alegações, pois, independentemente de serem ou não os custos glosados classificados como insumos, a exigência fiscal está baseada em determinação contida no artigo 13, § 4o, inciso II da Lei Complementar 87/96, e no artigo 17, § 8o, II da Lei Ordinária Estadual 7.014/96, as quais só admitem os custos referentes à "matéria-prima, material secundário, mão-de- obra e acondicionamento".

Quanto às disposições contidas na Decisão Normativa CAT-5, de 15/06/05, emitida pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, saliento que essa Decisão não se aplica ao Estado da Bahia e não possui o condão de modificar o que está expresso na LC 87/96 e na Lei 7.014/96.

Apesar da bem elaborada argumentação pertinente à aplicação ao caso em tela, do previsto no artigo 2o do Decreto-Lei 834/69, não há como se acolher essa tese defensiva de que esse referido Decreto-Lei tenha sido recepcionado pela Constituição de 1988, uma vez que não há compatibilidade desta, com aquele Decreto. Dessa forma, entendo que o disposto no citado artigo do Decreto-Lei no 834/69, foi derrogado com a promulgação da Constituição Federal de 1988.

A alegada boa-fé do deficiente, também não é capaz de elidir a acusação e nem de reduzir a multa, pois, nos termos do artigo 136 do CTN, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente.

Comungando com o entendimento externado pelos Autuantes, e com reiteradas decisões deste CONSEF, considero que a interpretação desses dispositivos legais (art. 13, § 4o, II da LC 87/96 e art. 17, § 8o, II da Lei Estadual 7.014/96), deve ser feita de forma mais restritiva, ou literal.

O conceito de custo de produção, no ICMS, portanto, deve estar alinhado a uma interpretação teleológica que demonstra a sua vinculação a razões de política tributária, conforme foi ressaltado na Decisão exarada pelo Supremo Tribunal Federal, no RE 79452/RS.

Quanto à multa indicada na autuação, no percentual de 60%, não há reparo a fazer na autuação, pois a pena indicada no Auto de Infração é a prevista na alínea “a”, do inciso II, do artigo 42 da Lei 7.014/96, para a irregularidade que foi apurada, não cabendo a este Órgão Julgador administrativo, apreciar aspectos referentes à constitucionalidade da legislação tributária estadual, conforme disposto no inciso I, do artigo 167 do RPAF/99. Ademais, a multa poderá ter o seu percentual reduzido, a depender da data do pagamento do Auto de Infração, nos termos dos artigos 45 e 45-A, da Lei no 7.014/96.

Como já comentado anteriormente, não obstante os respeitáveis argumentos defensivos referentes à possibilidade de análise de matéria constitucional na esfera administrativa, não há, por força do expressamente disposto no artigo 167, inciso I do RPAF/99, como este colegiado apreciar aspectos da constitucionalidade da legislação tributária estadual.

Entendo que não se pode dizer que a apuração dos custos efetuada pela empresa esteja incorreta, do ponto de vista da ciência contábil. Entretanto, no caso em exame, para fins de fixação da tributação na origem e no destino das mercadorias, a legislação estabelece uma base de cálculo própria, albergando tão somente os componentes previstos no art. 13, § 4o, II da LC 87/96, ou seja, a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, devendo-se calcular o imposto sobre estas parcelas nas operações interestaduais, relativas a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa.

Constato que a exigência fiscal consubstanciada no presente Auto de Infração, está lastreada nos dispositivos legais citados neste voto, encontrando-se em consonância com os princípios constitucionais, inclusive em relação à não-cumulatividade do ICMS. Assim, concluo pela subsistência da autuação, tendo em vista que foi apurado que o estabelecimento remetente proporcionou ao destinatário (autuado) um crédito fiscal a ser utilizado, maior do que o previsto na legislação, o que constitui um crédito fiscal indevido de acordo com o estabelecido no § 7o, do art. 309 do RICMS/2012.

O impugnante pediu para que todas as intimações sejam exclusivamente realizadas, em nome dos advogados José Manoel de Arruda Alvim Netto, advogado inscrito na OAB/SP no 12.363; e Eduardo Pellegrini de Arruda Alvim, advogado inscrito na OAB/SP no 118.685, ambos com endereço na Rua Atlântica, no 516, Jardim América, São Paulo – CEP 01440-902, e, endereço eletrônico em [publicacoes@arrudaalvim.com.br](mailto:publicacoes@arrudaalvim.com.br), sob pena de nulidade. Saliento que, embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo no endereço indicado.

Face ao exposto, entendo que o autuado não trouxe aos autos, qualquer fato ou prova que tivesse o condão de descharacterizar o presente lançamento de ofício.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Respaldado no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia), o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 179 a 207.

Suscita a invalidade do lançamento de ofício, por entender que a descrição da infração não pode se limitar à repetição do dispositivo legal, que é abstrato, sem que o agente fiscalizador apresente os motivos de fato que levaram à lavratura. Ou seja, sem que especifique minuciosamente cada uma das operações objeto das glosas.

Em seguida, transcrevendo doutrina e jurisprudência administrativa, afirma que o Estado da Bahia adota posicionamento claramente contrário à legislação do Estado de São Paulo (Decisão Normativa CAT 05, de 15/06/2005), de modo que não se pode dizer que a sociedade empresária tenha incorrido em conduta infracional.

Esta unidade da Federação (Bahia), a seu ver, deveria dirigir-se ao STF (Superior Tribunal Federal) para defender os seus interesses.

Salienta “o relevante fato de que também o enquadramento legal das infrações cometidas não foi apresentado de forma completa e satisfatória”.

A exigência propicia prejuízo às exportações, estímulo às importações, aumento desordenado de carga tributária e regressividade.

Tendo como violado o princípio da não cumulatividade, insurge-se contra a postura do órgão julgador de não decidir acerca de questões atinentes à constitucionalidade da legislação tributária, que qualifica de cômoda e contraditória, pois no momento de aplicar legislação favorável ao contribuinte (Decreto-Lei nº 834/69), entendeu não ter sido recepcionado pela CF/88.

No mérito, diz que o art. 2º do Decreto-Lei nº 834/69, transcrito à fl. 190, afirma hipótese específica ao caso dos autos, e por ser de tal natureza (específica), deve prevalecer, nos termos da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro e da CF/88, que não instituiu qualquer óbice à utilização de crédito em decorrência da espécie do bem ou da mercadoria.

Ao proceder de acordo com a Decisão Normativa CAT 05, de 15/06/2005, do Estado de São Paulo, o recorrente teria sido obrigado a adotar os conceitos contábeis ali existentes, sob pena de autuação fiscal na origem.

Não vê razão para a aplicação literal do comando contido no art. 13, § 4º, II da LC 87/96, uma vez que não se está a tratar das hipóteses previstas no art. 111 do CTN (Código Tributário Nacional): suspensão, exclusão, outorga de isenção ou dispensa de cumprimento de obrigações instrumentais.

Prossegue ressaltando que foi autuado pelo Estado da Bahia na situação inversa, qual seja, a de ter errado na determinação das bases de cálculo, inferiores aos custos de produção, nas saídas por transferências interestaduais, oportunidade em que reconheceu como procedente a imputação (fl. 198; AI 281082.0022/12-7; Acórdão JJF Nº 0026-01/14).

Segundo alega, a referida autuação e a Decisão respectiva, contida no Acórdão JJF Nº 0026-01/14, equivalem às normas complementares de que trata o art. 100, II e III do CTN, motivo pelo qual não há como o Estado *venire contra factum proprium*.

Alega não ser possível manter a multa de 60%, em razão de quatro motivos: (i) os autuantes, ao prestarem informação fiscal (fls. 146/147), reconheceram o direito do recorrente de não pagar a penalidade por descumprimento de obrigação principal; (ii) falta de nexo causal; (iii) falta de proporcionalidade; (iv) precedente deste Conselho de Fazenda, que nos autos do processo número 206891.3043/16-8 cancelou a exigência em comento (multa), com fundamento no parágrafo único do art. 100 do CTN.

Fornece endereço para correspondências processuais e conclui pleiteando o provimento do Recurso.

## VOTO

No que diz respeito à validade do procedimento administrativo e da Decisão recorrida, que analisou todas as questões suscitadas na impugnação, os auditores fiscais e os julgadores de primeira instância expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram a acusação/irregularidade, indicaram os documentos e demonstrativos, com seus dados e cálculos, assim como discriminaram o embasamento jurídico, que se mostra correto, claro e facilmente comprehensível.

Não foi identificada violação ao princípio da busca da verdade material, do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º do Decreto 7.629/99), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, caracterizada nos minuciosos aspectos abordados na peça defensiva e no Recurso.

O levantamento da auditoria baseou-se em informações contidas nos documentos fornecidos pelo próprio fiscalizado (planilhas de custo), nos quais estão especificados os números das notas,

datas, bases de cálculo utilizadas, bases de cálculo conforme a LC 87/96, método de apuração do estorno, valor devido etc., razão por que não acato a tese de que os fiscais deixaram de indicar a fundamentação de fato.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Todos os elementos necessários ao julgamento estão presentes nos autos. Assim, fundamentado no art. 147, I, “a” do Decreto nº 7.629/99 (RPAF/BA), decido que não há necessidade de diligência ou perícia e ingresso na apreciação do mérito.

Para utilização de créditos nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade, nas hipóteses em que o remetente é fabricante, deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção, conforme definido na legislação do imposto: custo da matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento.

Independentemente de ter ou não ter sido recepcionado pela CF/88, o art. 2º do Decreto-Lei nº 834/69, transscrito à fl. 190, diz respeito à não aplicação de penalidade por “diferença de imposto” em situações iguais à presente (transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade), desde que o remetente ou seu representante tenha recolhido a qualquer das unidades federativas envolvidas.

A exigência em análise não é de “diferença de imposto”, mas de crédito utilizado em desacordo com o art. 13, § 4º, II da LC 87/96. A questão da penalidade será enfrentada após o julgamento do mérito do lançamento do imposto propriamente dito.

Não se trata de aplicação literal do comando contido no art. 13, § 4º, II da LC 87/96, que o recorrente afirma estar fora das hipóteses previstas no art. 111 do CTN (Código Tributário Nacional; suspensão, exclusão, outorga de isenção ou dispensa de cumprimento de obrigações instrumentais), mas sim de reconhecimento da natureza taxativa do dispositivo legal complementar.

O crédito lançado pelo recorrente na sua escrita, corretamente glosado pela Fiscalização, é contrário ao ordenamento jurídico, mais especificamente, ao art. 13, § 4º, II da LC 87/96.

Não existe violação ao art. 110 do CTN (Código Tributário Nacional). Foi a própria Lei Complementar nº 87/96 - de igual hierarquia e posterior ao Código Tributário Nacional -, que definiu os elementos de custos a serem creditados nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade, na hipótese em que o remetente é industrial (art. 13, § 4º, II).

Na petição do Recurso, não foram indicadas de forma específica quaisquer inconsistências na apuração do valor exigido.

O princípio da não cumulatividade não alberga o direito pretendido pelo apelante, pois não se está a tratar do cotejo débito x crédito proveniente das entradas e saídas, mas da composição da base de cálculo nas situações especificamente discriminadas na legislação. Tal pretensão estaria legitimada caso as operações autuadas estivessem contempladas ou previstas no art. 13, § 4º, II da LC 87/96 c/c art. 17, § 8º, II da Lei nº 7.014/96, o que não ocorreu.

O sujeito passivo afirmou que foi autuado pelo Estado da Bahia na situação inversa, a de ter errado na determinação das bases de cálculo, inferiores aos custos de produção, nas saídas por transferências interestaduais.

Disse ter reconhecido a procedência da imputação (fl. 198; AI 281082.0022/12-7; Acórdão JJF N° 0026-01/14), que, a seu ver, juntamente com a Decisão correlata, equivalem às normas complementares estatuídas no art. 100, II e III do CTN, motivo pelo qual não há como o Estado *venire contra factum proprium*.

Entretanto, as circunstâncias de fato e de direito da indigitada autuação e do Acórdão JJF 0026-01/14 não estão sob julgamento e não estiveram na Decisão ora recorrida (Acórdão da 3ª JJF N°

0094-03/19), pelo que não podem ser tomados para surtir efeitos na presente deliberação de segunda instância administrativa, sob pena de restar constituída uma irreversível turbação processual.

Com respeito à multa, o nexo de causalidade foi comprovado, conforme os fatos e fundamentos acima expostos.

A inconstitucionalidade ou o caráter supostamente desproporcional não podem ser julgados neste Conselho, órgão ao qual é vedado negar eficácia a norma emanada de autoridade superior (art. 167, I e III do RPAF/BA).

Os auditores, às fls. 146/147, sugeriram ao CONSEF a “dispensa da penalidade”, sob o argumento de que a Instrução Normativa nº 52/13 contém norma interpretativa, em relação à qual o art. 106, I do CTN possibilita a retroatividade, excluída a aplicação de multa.

Todavia, instruções normativas são normas complementares de direito tributário, destinadas apenas a orientar os servidores fiscais sobre como devem atuar em situações específicas. Explicitam o entendimento da Administração sobre determinados assuntos. Não têm o condão de obrigar ou desobrigar os particulares.

O ato infracional e a respectiva multa não possuem fundamento jurídico na Instrução Normativa 52/13, mas sim no art. 13, § 4º, II da LC 87/96 c/c arts. 17, § 8º, II e 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

Por isso, não há que se falar em retroatividade ou em cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal com fulcro em tais alusões.

Passo à apreciação do precedente citado pelo contribuinte, segundo o qual, nos autos do Processo número 206891.3043/16-8, ocorreu o cancelamento da multa, com respaldo no parágrafo único do art. 100 do CTN.

Transcrevo, abaixo, o final do Voto e a Resolução do Acórdão CJF Nº 0237-11/18, relativo à Decisão de segunda instância do Processo número 206891.3043/16-8, que por unanimidade assentou o seguinte entendimento:

*No que tange ao argumento de que a multa aplicada foge ao conceito de razoabilidade, observo que a multa aplicada de 60% que está prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, não se aplica, pois trata-se de norma expressamente interpretativa, dessa forma, aplica-se a regra contida no Artigo 100 do CTN, para desoneras a Recorrente das penalidades impostas.*

*Entretanto, foi suscitada dúvida sobre a aplicação do Art.100, do CTN, por se tratar de matéria eminentemente jurídica e considerando a necessidade de promover a segurança jurídica nos julgamentos exarados por este Conselho, na sessão de julgamento do dia 21/02/2018, decidiu converter o presente processo administrativo à PGE/PROFIS para que o Procurador Assistente de Procuradoria emitisse parecer sobre a questão, assim, a PGE/PROFIS coaduna do mesmo entendimento: “Entendo merecer sufrágio o entendimento pela redução da penalidade, com amparo no Art. 100 do CTN”. (Despacho PGE/PROFIS (fls. 254/256), 17 de maio de 2018, Procuradora do Estado, Paula Gonçalves Morris Matos).*

*Em face ao exposto, a infração imputada ao autuado subsiste e, em consequência, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, excluindo a multa aplicada.*

## **RESOLUÇÃO**

**ACORDAM** os membros da 1a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração no 206891.3043/16-8, lavrado contra **QUÍMICA AMPARO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$303.435,83, sem incidência da multa de 60%, conforme o art. 100 do CTN, e dos acréscimos legais.

Nos termos do art. 100 do CTN, são normas complementares das leis, dos tratados, das convenções internacionais e dos decretos, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas; as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa; as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas; os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

A observância das normas referidas exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo (parágrafo único).

Assim, tendo em vista o precedente acima reproduzido, chancelado pela PGE/PROFIS, considerando que o recorrente comprovou ter pautado a sua conduta com base nas práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, voto pela exclusão da multa e dos acréscimos legais, com supedâneo no parágrafo único do art. 100 do CTN.

Quanto ao endereço para correspondências processuais, nada impede a utilização daquele fornecido pelo sujeito passivo, sendo inclusive recomendável que assim seja feito, tendo em vista a prescrição do art. 272, § 5º do CPC (Código de Processo Civil), de aplicação subsidiária no Processo Administrativo Fiscal.

*§ 5º Constando dos autos pedido expresso para que as comunicações dos atos processuais sejam feitas em nome dos advogados indicados, o seu desatendimento implicará nulidade.*

Entretanto, nenhuma irregularidade advirá na esfera administrativa, desde que observados os ditames dos artigos 108 a 110 do RPAF-BA/1999.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

#### **VOTO DIVERGENTE**

Assunto recorrente nos julgamentos na esfera deste CONSEF é a cobrança de estorno de crédito do ICMS pelo fato de haver o contribuinte utilizado em seu benefício o montante do tributo constante nas notas fiscais recebidas de transferências realizadas por estabelecimentos da mesma empresa oriundas de outros estados da Federação.

Permita-me o ilustre Relator do presente processo discordar do seu posicionamento e interpretação do quanto relatado nesta Câmara, convencimento que tenho da impropriedade e controvérsia geradas ao abordar a legislação pertinente.

Trata-se, como já referenciado, de pretenso estorno de crédito do ICMS tido como destacado a maior nas transferências efetuadas por estabelecimento da mesma empresa, situado em outro Estado da Federação, em que os autuantes, determinaram a exclusão dos tributos tidos como recuperáveis nas referidas operações.

Inicialmente, trato da Instrução Normativa nº 152/2013, que, malgrado aceita em jurisprudência exarada através decisões do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, entendo não ter a competência para estabelecer bases de cálculo de tributos cobrados por outros Estados da Federação, pois como muito bem afirmado pelo ilustre Relator, em trecho do seu voto condutor, não tem ela a capacidade que se lhe pretende conferir.

*Todavia, instruções normativas são normas complementares de direito tributário, destinadas apenas a orientar os servidores fiscais sobre como devem atuar em situações específicas. Explicitam o entendimento da Administração sobre determinados assuntos. Não têm o condão de obrigar ou desobrigar os particulares.*

O fato de ser privativa dos Estados, a legislação a respeito do ICMS, não dá, a qualquer um deles, o direito de se imiscuir nas determinações de outro, mormente quando isto vem a ferir os direitos constitucionais do contribuinte.

Desta forma, não poderia o estado da Bahia determinar o quanto de tributo deve um outro Estado cobrar em suas operações, quando para ele destinadas, sendo que as divergências entre os Estados, antes de se buscar apenaar o contribuinte, devem ser discutidas e decididas no âmbito judicial federal.

Não pode o contribuinte baiano, membro de uma empresa interestadual, com estabelecimentos em vários Estados, recolher aos cofres estaduais tributos já recolhidos a outro ente federativo, tão somente porque uma Instrução Normativa, assim determina, o que torna inviável a ampliação do parque empresarial a desta forma proceder.

Questiono, ante a afirmativa do ilustre Relator, se a determinação de “estorno de crédito” não implica em cobrança de “diferença de imposto”, como então poder-se-ia efetuar autuação ao contribuinte e pretender que o mesmo recolha o “estorno de crédito”, visto haver o mesmo, em seu voto, afirmado:

*A exigência em análise não é de “diferença de imposto”, mas de crédito utilizado em desacordo com o art. 13, § 4º, II da LC 87/96.*

Como destacado pela Recorrente, em seu Recurso Voluntário, o Fisco baiano determinou cobrança de diferença de débito do tributo em operações de transferências remetidas deste Estado para outro Estado da Federação, justamente com base no determinado pela Instrução Normativa nº 52/2013.

Ora, se nas operações de saídas para outros estabelecimentos da mesma empresa não se pode efetuar a redução da base de cálculo, como exigir quando das entradas, não sendo de nada convincente a argumentação do ilustre Relator, quando analisando a argumentação apresentada pela Recorrente, afirma:

*Entretanto, as circunstâncias de fato e de direito da indigitada autuação e do Acórdão JJF Nº 0026-01/14 não estão sob julgamento e não estiveram na Decisão ora recorrida (Acórdão da 3ª JJF Nº 0094-03/19), pelo que não podem ser tomados para surtir efeitos na presente deliberação de segunda instância administrativa, sob pena de restar constituída uma irreversível turbação processual*

Pelo que afirma o próprio Relator, a moeda só pode ser visualizada pela face que interessa ao julgador, no caso, a Instrução Normativa é para ser aplicada apenas quando gerar benefícios para o Fisco baiano.

Ante o que analisei, convicto da impropriedade do julgamento prolatado, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e julgo o Auto de Infração em apreço IMPROCEDENTE.

## 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 EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206891.0067/18-0**, lavrado contra **QUÍMICA AMPARO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.261.484,12**, sem incidência da multa de 60%, conforme parágrafo único do art. 100 do CTN, e dos acréscimos legais.

**VOTOS VENCEDOR** - Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Fernando Antonio Brito Araújo e Rubens Bezerra Soares.

**VOTO DIVERGENTE** - Conselheiros: José Roservaldo Evangelista Rios, Laís de Carvalho Silva e Elde Santos Oliveira.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILo REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS