

PROCESSO - A. I. Nº 206891.0096/18-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e FAST SHOP S.A.
RECORRIDOS - FAST SHOP S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JJF nº 0174-01/19
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/07/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0099-12/20-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Para utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotado como valor da base de cálculo, o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, nos termos do art. 13, § 4º, I da LC nº 87/96, e art. 17, § 8º, I da Lei nº 7.014/96. Mantida a redução do débito decorrente de erros materiais saneados e acolhidos na decisão da primeira instância. Rejeitada a nulidade suscitada. Mantida a decisão pela procedência em parte do Auto de Infração. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos em razão da Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou por unanimidade Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 29/11/2018, exigindo ICMS em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal do imposto, com base de cálculo fixada pela Unidade Federada de origem, superior à estabelecida em Lei Complementar, Convênios ou Protocolos (2016 e 2017) - R\$1.188.462,27, acrescido da multa de 60%.

Na decisão proferida 1ª JJF (fls. 178/190) inicialmente afastou a nulidade suscitada sob o argumento de que ocorreu erro na apuração da base de cálculo, fundamentando que na informação fiscal foi reconhecido as duplicidades apontadas, refeitos os demonstrativos (fls. 140 a 148 e fl. 150), dado ciência mediante intimação (fls. 152/153), com entrega dos novos demonstrativos (fl. 149) e concedido prazo para se manifestar, tudo de acordo com o art. 18, §1º do RPAF/BA.

Concluiu que a acusação fiscal está efetivamente motivada, claramente especificada a infração, infrator, descrição dos fatos, enquadramento legal, montante do débito exigido e da multa aplicada, descabendo, portanto, a alegação defensiva da segunda manifestação de que somente seria possível a correção através de novo auto de infração, por inexistir cerceamento de defesa, nem vícios na lavratura do Auto de Infração, tampouco no decorrer da instrução processual, que pudesse inquinar de nulidade o lançamento. Passou à análise do mérito.

O fundamento legal da autuação é aquele previsto no inciso I, § 4º, do art. 13 da LC 87/96 e na Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, art. 17, § 8º, inciso I, conforme descrição no Auto de Infração. São citadas ainda, decisões judiciais e administrativas, apenas com a finalidade de reforçar a ação fiscal.

O defendente, além dos erros por duplicidade de exigência que foram acatados pelos autuantes, não apontou qualquer inconsistência material no levantamento fiscal. O aspecto controvertido na presente demanda, gira em torno da exegese do artigo 17, § 8º, inciso I da Lei Estadual nº 7.014/96 que, por sua vez, encontra fundamento de validade no artigo 13, § 4º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96.

No entender dos autuantes, os valores objeto de lançamento foram apurados com base em critérios não autorizados pela Lei.

Já o defendente sustenta que, nos termos da Lei Complementar, a base de cálculo a ser utilizada nas operações de transferência de mercadorias destinadas à revenda deve corresponder ao valor da entrada mais recente da

mesma mercadoria, assim entendido aquele efetivamente pago pelo estabelecimento adquirente, nele devendo estar inclusos o ICMS, PIS e COFINS incidente naquela operação.

Observo que o autuado questionou o critério previsto no art. 13, § 4º, I da Lei Complementar nº 87/96, para a fixação da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa, entendendo que a glosa de créditos oriundos de outro Estado viola o princípio da repartição de competência.

Conforme a descrição dos fatos, foi efetuado estorno de crédito de ICMS na forma da LC 87/96, em virtude de a base de cálculo do ICMS nas operações de transferência de produtos para filiais localizadas neste Estado, ser maior que a prevista na mencionada LC (art. 13, § 4º, Inciso I) período de janeiro de 2016 a dezembro de 2017, excetuando-se o mês de abril de 2016 que não foi objeto da autuação. Ou seja, a base de cálculo deve ser correspondente ao valor da entrada mais recente das mercadorias, nas saídas em transferência interestadual para a filial situada neste Estado.

De acordo com o art. 155, § 2º, XII, “i” da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar fixar a base de cálculo do ICMS, de modo que o montante do imposto a integre. Neste caso, a Constituição Federal atribui à Lei Complementar o papel importante na apuração dos valores do ICMS, estando previsto no art. 13, § 4º, I, da Lei Complementar nº 87/96:

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;

Como se trata de crédito fiscal relativo às operações interestaduais envolvendo produtos transferidos para a filial localizada neste Estado, aplica-se o disposto supracitado. Portanto, observo que o levantamento fiscal foi realizado no sentido de apurar se a base de cálculo estava de acordo com o estabelecido no citado art. 13, § 4º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, ou seja, o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

Vale ressaltar que a autuação foi efetuada com base nas notas fiscais apresentadas pelo próprio contribuinte, constando discriminadamente os valores apurados pelos autuantes para efetuar os estornos dos créditos, conforme Demonstrativos corrigidos às fls. 140 a 148 e mídia à fl. 150. Estudo explicativo sobre a matéria em lide fls. 18/34.

Da análise efetuada a partir do texto constitucional, passando pela Lei Complementar, que traça as linhas gerais, compatibilizadas pelas diversas leis estaduais, em estrita obediência à unidade e à coerência do ordenamento jurídico nacional, entendo que a base de cálculo das operações de saídas de mercadorias por transferências está disposta no art. 13, § 4º da LC 87/96, cujo teor é reproduzido no Estado da Bahia através do art. 17, § 8º, inciso I da Lei nº 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: I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

A questão a ser decidida consiste em saber quais as parcelas que compõem o valor da entrada mais recente da mercadoria, conforme estabelecido na legislação. Ou seja, se o PIS e a COFINS integram esse valor.

O PIS e a COFINS são tributos não-cumulativos, têm como fato gerador o faturamento mensal da empresa, o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. No caso das transferências não há que se falar em venda de mercadoria nem receita auferida na operação realizada, considerando que a transferência é caracterizada pela saída de mercadorias existentes no estoque do estabelecimento remetente para o estoque de outro estabelecimento pertencente ao mesmo titular.

De qualquer sorte, tais transferências interestaduais são tributadas, com base nas disposições da LC nº 87/96, em seu art. 12, I, como também em entendimento consolidado no Estado da Bahia, através de incidente de uniformização da Procuradoria Geral do Estado (PGE) nº 2016.169505-0, descabendo a pretensão defensiva de que em tais operações não haveria incidência do imposto com base na Súmula nº 166 do STJ.

Na informação fiscal, os autuantes esclareceram que a autuação fiscal deu cumprimento a orientação da Diretoria de Tributação da SEFAZ/BA sobre a matéria e também seguiu julgamentos anteriores proferidos pelo CONSEF, de forma que é correta a exclusão das parcelas dos tributos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS).

Efetivamente, o posicionamento que vem prevalecendo no âmbito da SEFAZ/BA, em relação às transferências interestaduais de mercadorias, nos termos da Lei Complementar 87/96, é no sentido de que, na formação da base de cálculo, o remetente não deverá computar a carga de tributos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS), incidentes na entrada mais recente da respectiva mercadoria no estabelecimento.

Vale salientar que foi editada a Instrução Normativa nº 52/2013, estabelecendo a base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias, nos termos da Lei Complementar nº 87/96 e o crédito fiscal admitido ao estabelecimento da mesma empresa localizado no Estado da Bahia, destinatário da mercadoria.

Na referida Instrução Normativa, consta a orientação de que “na formação da base de cálculo o remetente não deverá computar a carga de tributos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS) incidente na entrada mais recente da respectiva mercadoria no estabelecimento”, o que confirma o acerto da autuação. Como as Instruções Normativas não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam, não se pode afirmar que a mesma tenha criado novas regras para a situação em comento.

A referida Instrução Normativa esclarece procedimentos acerca do tratamento de tais operações de transferências, inclusive no caso ora analisado, especialmente em seu item 2 (prevê que nas operações de transferências deve ser feito a exclusão dos impostos recuperáveis)

Tal instrumento normativo aclara, pois, a questão, facilitando o esclarecimento da lide.

Com relação aos tributos recuperáveis, importante frisar que os créditos referentes aos mesmos não compõem o custo de aquisição, conforme tratado no item 13.6 da NBC TG 1000, aprovada pela Resolução CFC 1.255/09, e no item 11 da NBC TG 16, aprovada pela Resolução CFC 1.170/09:

“13.6 Os custos de aquisição de estoques abrangem o preço de compra, tributos de importação e outros tributos (com exceção daqueles posteriormente recuperáveis pela entidade), transporte, manuseio e outros custos diretamente atribuíveis à aquisição de bens acabados, materiais e serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens similares são deduzidos na determinação dos custos de compra” - NBC TG 1000

“11. O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis perante o fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição” - NBC TG 16.

Observo que, ao apurar a base de cálculo referente às transferências de forma não prevista na Lei Complementar nº 87/96, o autuado assumiu a responsabilidade pelo imposto e o consequente ônus financeiro, tendo em vista a concepção de que nas transferências interestaduais deve ser considerado como expressamente definido no art. 17, § 8º, I da Lei nº 7.014/96.

Logo, pelo exposto, entendo que o estabelecimento da empresa situado em outra unidade da Federação, ao transferir mercadorias para o estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado no Estado da Bahia, incluiu valores associados ao valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, resultando numa base de cálculo maior que a prevista no mencionado diploma legal, gerando um débito fiscal maior que o previsto na legislação, no estabelecimento remetente.

Constatou 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 a 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.

Todavia, deve ser exigido o débito, após a retificação procedida pelos autuantes, às fls. 140 a 148, por ocasião de sua informação fiscal, uma vez que na planilha inicial, equivocadamente alguns valores foram inseridos em duplicidade. Saliento que o autuado solicitou que as intimações, referentes ao presente processo administrativo, fossem remetidas, exclusivamente em nome de seu patrono, Dr. Luís Alberto Coelho, inscrito na OAB/SP sob o nº 252.922, sob pena de nulidade processual, nos termos do artigo 272, §§ 2º e 5º do Código de Processo Civil.

Entretanto, registro que, apesar de não haver impedimento para que tal providência seja tomada, de acordo com o art. 26, inciso II do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação e ciência da tramitação de processos ao sujeito passivo se encontra prevista nos artigos 108 e 109 do RPAF/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo de débito às fls. 140/141, passando o valor a ser exigido para o montante de R\$446.046,61.

A 1ª JJF recorreu de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/BA.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 203 a 210) o recorrente ressalta a tempestividade, os fatos ocorridos, as razões expostas na impugnação inicial e julgamento que culminou na redução do débito e os fundamentos da Decisão que passa a recorrer.

Inicialmente suscita a nulidade do Auto de Infração rebateando a fundamentação de que o lançamento não continha vícios e que a instrução processual não motivou sua nulidade, alegando que nos termos do art. 150, I da CF não foi obedecido o princípio legalidade por não ter sido indicado de forma precisa “*todos os elementos necessários para a identificação do fato que*

implica a autuação e dos valores usados como base da cobrança”, conforme dispõe o art. 142 do CTN e art. 39 do RPAF/BA, ressaltando o disposto no §1º do seu art. 18 que prevê que eventuais incorreções não acarretam a nulidade, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário.

Conclui que não foram atendidos os requisitos de identificar o valor efetivamente exigido, o que implica em erro não passível de correção, causando prejuízo a defesa dado a ausência de clareza do lançamento, cerceando o seu direito de defesa.

No mérito, afirma que o método de cálculo do ICMS efetuado pela fiscalização para as transferências de mercadorias, com base no disposto no inciso I, do § 4º, do art. 13 da LC 87/96, tomando como referência o valor correspondente à “entrada mais recente”, ressalta que o art. 12 da mesma Lei prevê que o ICMS será devido no momento da saída do estabelecimento, com imposto para o Estado de Origem e não para o Estado de destino que é a Bahia.

E que a glosa de créditos de ICMS, viola o princípio da repartição de competência, apontando divergências de recolhimentos à outro Estado, cujo crédito fiscal se deu de maneira correta, com base no princípio da não cumulatividade do imposto prevista no art. 155, § 2º, I da CF.

Ressalta que O Estado de São Paulo lhe concedeu Regime Especial, autorizando “*a adotar os procedimentos previstos no Dec. 57.608/2011*”, que possibilita atuar como centro de distribuição, seja responsável pela retenção e pagamento do imposto incidente sobre as saídas de mercadorias para outros estabelecimentos varejistas ou atacadistas, ainda que da mesma pessoa jurídica.

Nesta condição, ao realizar transferência de mercadorias para sua filial, efetuou o recolhimento do ICMS para o Estado de São Paulo, conforme disposto no art. 2º, I do RICMS/SP, ocorrendo o fato gerador do imposto, considerando como base de cálculo o valor constate das notas e não o valor de custo da mercadoria como pretende a fiscalização.

Aduz que efetuou o recolhimento do imposto em conformidade com o que determina a legislação do estado de origem e o creditamento do imposto no estado de destino obedeceu ao no art. 155, § 2º, I da CF que dispõe sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS.

Discorre sobre o princípio constitucional da não-cumulatividade que é um direito do contribuinte, disposto no art. 28º da Lei nº 7.014/96, tendo inclusive o próprio Tribunal de Justiça da Bahia, decidido a questão de modo favorável aos contribuintes (AI do Processo: 0027567-98.2017.8.05.0000/2018), sendo inconstitucional e ilegal a acusação, no sentido de que recolha o imposto de um modo e se credite em um valor diferente do efetivamente pago.

Ressalta que a Decisão ora recorrida fundamentou que as operações de transferências interestaduais de mercadorias são tributáveis com base no art. 12, I da LC 87/96 e Parecer da PGE, desconsiderando o disposto na Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Rebate que tal argumento não pode prosperar tendo em vista que o art. 180 do RPAF/BA prevê que aplica se ao processo administrativo fiscal as normas do Código do Processo Civil, cujo art. 927, IV prevê que os juízes e tribunais observarão os enunciados das súmulas do STF em matéria constitucional e STJ em matéria infraconstitucional o que conduz a ausência de fundamentação ao teor do art. 489, §1º, IV do CPC.

Argumenta que ao contrário do que foi fundamentado, a Súmula nº 166, STJ preconiza que “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”, o que torna a glosa de crédito realizada pela fiscalização como indevida, posto que mesmo resguardada para não recolher o imposto, o fez espontaneamente, em demonstração de sua total boa-fé, sendo assegurado o direito constitucional de creditar-se do valor do ICMS pago.

Requer declaração de nulidade da autuação e se não acolhida, que seja reconhecido o direito dos créditos fiscais e improcedente a exigência fiscal, indicando à fl. 210 para onde deve ser encaminhada futuras intimações, nos termos do art. 272, §§ 2º e 5º do Código de Processo Civil.

Tendo o Recurso Voluntário interposto pela Dr. Marluzi Andreas Costa Barros, foi peticionado

juntada de cópia com o mesmo teor às fls. 240/260, assinada pelo Dr. Luis Alberto Coelho.

VOTO

Inicialmente, cabe apreciar o Recurso de Ofício interposto pela 1ª JJF, face a decisão proferida que implicou na redução do débito original, e julgamento pela procedência em parte do Auto de Infração.

Verifico que na defesa apresentada, o sujeito passivo alegou que no demonstrativo original foram computados mais de uma vez a quantidade de mercadorias consignadas em notas fiscais.

Por sua vez, na informação fiscal, os autuantes reconheceram terem computado em duplicidade os produtos consignados em notas fiscais, (fl. 139), e refizeram os demonstrativos originais fazendo a devida correção.

Pela análise dos elementos contidos no processo, constato que conforme NFe nº 631.800, na planilha elaborada pela fiscalização constava três itens do produto com código BRBM040AR2 MICROONDAS GOURMAND 40.IX2, com dez unidades, (fl. 11), cada um com valor de R\$18.529,10, entretanto, a cópia da referida NFe (fl. 54), indica apenas um item.

O mesmo ocorre com outras NFes, a exemplo do nº 78.08 (fls. 54 e 55)

Pelo exposto, constata-se que a desoneração procedida pela 1ª JJF, decorreu de erro material que foi corrigido na fase instrutória, tendo sido cientificado o estabelecimento autuado, que se manifestou em defesa complementar.

Assim sendo, considero correta a desoneração procedida no julgamento da primeira instância, acatando os demonstrativos refeitos que reduziu o débito original de R\$1.188.462,27, para R\$446.046,61.

Recurso de Ofício NÃO PROVADO.

Quanto ao Recurso Voluntário interposto, inicialmente cabe apreciar o pedido de nulidade da decisão, sob o argumento de que o lançamento contém vícios insanáveis, não foi possível identificar o valor exigido, impossibilidade de correção, falta de clareza e cerceando a defesa.

Conforme fundamentado na decisão ora recorrida, o lançamento descreve a infração de forma comprehensível, acusando ter utilizado crédito fiscal em valor superior ao previsto na legislação do ICMS, a descrição dos fatos faz-se acompanhar de demonstrativos de débito elaborados com base nas notas fiscais devidamente escrituradas, com indicação do enquadramento e multa devidamente tipificada em lei, o que possibilitou exercer o seu direito de defesa, como o fez.

Quanto à constituição da base de cálculo, constato que na defesa inicial o sujeito passivo apontou itens de mercadorias consignados em notas fiscais que foram computados de forma repetida no levantamento fiscal, que foram devidamente corrigidas na informação fiscal e dada ciência ao contribuinte, que não apontou qualquer erro da mesma natureza.

Portanto, ao contrário do que foi alegado, aplica-se o disposto no § 1º, do art. 18 do RPAF/BA, visto que as incorreções apontadas na defesa não acarretam a nulidade do Auto de Infração, considerando que na constituição do lançamento foi possível determinar a natureza da infração, o autuado e as correções efetuadas pela fiscalização, relativas ao montante do débito, foi devidamente comunicada ao sujeito passivo, com fornecimento dos demonstrativos refeitos e concedido prazo para se manifestar.

Pelo exposto, entendo que o lançamento atende aos requisitos previstos no art. 39 do RPAF/BA, e as correções efetuadas antes do julgamento, preenchem os requisitos estabelecidos no art. 18, § 1º do citado Regulamento, não ocorrendo cerceamento de defesa. Fica afastada a nulidade suscitada.

No mérito, o recorrente reapresentou os argumentos da defesa, em termos gerais que:

- A) O art. 12 da LC 87/96, prevê tributação do ICMS no momento da saída do estabelecimento;
- B) O valor pago ao Estado de Origem, teve crédito igual com base na não cumulatividade;
- C) A glosa de créditos de ICMS, viola o princípio da repartição (art. 155, § 2º, I da CF);

- D) O TJBA já decidiu a questão de modo favorável (AI 0027567-98.2017.8.05.0000/2018);
- E) As operações de transferências não são tributáveis de acordo com a Súmula 166 do STJ;
- F) O julgador administrativo deve observar as decisões de Tribunais Superiores.

Observo que questões materiais que foram saneadas com o refazimento dos demonstrativos e acolhidas no julgamento da primeira instância, não foram mais apontadas.

Com relação aos três primeiros argumentos, observo que o art. 13, §4º, I da LC 87/96, determina que nas saídas por transferências, a *base de cálculo do imposto é o “valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria”*, e correta a fundamentação proferida na decisão ora recorrida, de que a Instrução Normativa nº 52/2013 prevê esse procedimento, que foi aplicado pela fiscalização na apuração da base de cálculo da operação de remessa das mercadorias por transferência, que tendo destacado imposto maior que o previsto na citada Lei Complementar, implicou em crédito fiscal a mais do que o estabelecido na legislação do ICMS.

No que se refere aos argumentos dos itens “D, E e F”, observo que a questão sobre esta matéria (base de cálculo das transferências de mercadorias), ainda não está pacificada em decisões emanadas pelo Poder Judiciário. O recorrente carreou aos autos a decisão em liminar, em Mandado de Segurança (AI 0027567-98.2017.8.05.0000/2018), entretanto, na Decisão proferida pela 11ª Vara da Fazenda Pública de 11/02/2020, manifestou o entendimento de que “*Acolho os Embargos de Declaração do Estado da Bahia conferindo-lhes efeitos modificativos para reconhecer que a cobrança de ICMS contida no Auto de Infração nº 206891.0026/14-9 é integralmente hígida, em razão do caráter interpretativo da IN 27/2013, aplicável na espécie, em face de força normativa dos precedentes...*”.

Diversas Decisões foram promovidas pelo Poder Judiciário, a exemplo dos processos AI 00309060-13.2017.8.05.0001; 0336054-44.2018.8.05.0001; 0315832-89.2017.8.05.0001 e 0310396-52.2017.8.05.0001, que foram favoráveis ao Estado da Bahia.

Também, a Decisão proferida pelo STJ no REsp 1.109.298-RS/11, contempla a interpretação de que o art. 13, §4, II da LC 87/96, estabelece que a base de cálculo prevista para as operações de transferências interestaduais é o custo de produção, assim entendido, o custo da “*matéria-prima, do material secundário, da mão-de-obra e do acondicionamento*”, quando oriunda de estabelecimento industrial.

Pelo exposto, o imposto exigido tem amparo em regra de constituição de base de cálculo em operações de transferências interestaduais de mercadorias, previstas no art. 13, §4º, I da LC 87/96, e Art. 17, §8º da Lei nº 7.014/96, e com relação à aplicação de sumulas exaradas em Tribunais Superiores, embora o art. 180 do RPAF/BA preveja aplicação subsidiária no processo administrativo fiscal das normas do Código do Processo Civil, o art. 167 do mesmo Regulamento prevê:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

- I - a declaração de inconstitucionalidade;
- II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.
- III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Portanto não se tratando de Súmula Vinculante, nem questão que o estabelecimento autuado tenha recorrido ao Poder Judiciário, que tenha sido decidida em caráter definitivo, não se pode negar a aplicação de ato normativo emanado pela administração tributária estadual.

Além disso, ressalto que se acolhesse o argumento de que nas operações interestaduais fosse aplicado o disposto na Súmula nº 166 do STJ, o sujeito passivo não deveria ter destacado o ICMS nas notas fiscais que acobertassem operação de transferência de mercadoria, e neste caso, inexistiria crédito fiscal no estabelecimento autuado, situação que seria mais favorável ao Estado da Bahia.

E ainda, que o estabelecimento remetente tributou as operações de transferências, o que implica na não aplicação da Súmula nº 166 do STJ, e a fiscalização reconheceu o direito ao crédito fiscal no estabelecimento autuado, em conformidade com o art. 13, §4º, I da LC 87/96, que se aplicada a

referida Súmula, o estorno do crédito seria integral, ou seja, mais desfavorável ao contribuinte. Portanto, considero correta a apreciação neste sentido, contido na Decisão da Primeira Instância, ora recorrida, que não merece qualquer reparo acerca do crédito fiscal apropriado em operações de transferências com valor superior ao previsto na LC 87/96.

Destaco que o entendimento acima está em conformidade com recentes decisões deste CONSEF, ao apreciar Autos de Infração acerca de idêntica matéria, lavrados pelos mesmos autuantes, a exemplo dos Acórdãos CJF 0181-11/14, CJF 0092-11/14, CJF 0138-11/14, CJF 0174-11/15 e CJF 0236-11/15.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos Voluntário e Recurso de Ofício, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário)

Divirjo da fundamentação dada pelo Ilustre Relator, quanto a afirmada restrição da aplicação da Súmula nº 166 às operações internas nesse Estado da Bahia.

A infração lançada acusa utilização indevida de crédito fiscal do imposto, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela Unidade Federada de origem, superior à estabelecida em Lei Complementar.

Importante, portanto, frisar minha discordância, visto que comungo do entendimento que referida súmula alcança também as operações interestaduais. Ocorre que, no caso em comento, entendo que a observância da Súmula nº 166 do STJ, não possui eficácia, considerando que nas transferências realizadas pela recorrente, há destaque do ICMS nos documentos fiscais.

Não faz qualquer sentido, portanto, a intenção da recorrente em invocar a tese defensiva que a operação é respaldada pela não incidência de imposto, quando em contrapartida, na prática, traz entendimento diverso destacando o ICMS das transferências realizadas com suas filiais.

Pelo exposto, apesar de comungar do entendimento que operações entre estabelecimentos do mesmo titular não configuram ato mercantil, entendo que não é aplicável, nem tampouco eficaz a tese posta para o caso particular.

Avanço na apreciação do mérito, em referência à composição dos cálculos realizados pelo fiscal autuante, para fins de exigência da parcela do ICMS.

Em que pese a usual e costumeira perspicácia do relator na prolação de seus votos, discordo também do entendimento esposado em seu correlato voto, notadamente em relação à suposta utilização indevida de crédito fiscal, por conta de base de cálculo do ICMS superior à prevista em Lei Complementar, nas operações interestaduais pela Unidade Federada de origem.

O fiscal autuante, ao deduzir da base de cálculo da última entrada o ICMS, PIS e COFINS, porquanto recuperáveis, e em consonância com o disposto na Instrução Normativa (IN nº 52/2013), extrapolou o campo do direito material, e acabou por criar uma nova metodologia de apuração da base de cálculo não prevista em Lei.

Ocorre que, as disposições da referida Instrução Normativa são inconstitucionais e ilegais, na medida em que conferem interpretação extensiva ao conteúdo da norma que lhe dá supedâneo (Lei Complementar nº 87/96), procedimento este, não autorizado pelo nosso ordenamento jurídico.

Os valores relativos ao ICMS, PIS e COFINS, devem compor o preço previsto da entrada mais recente, tão somente porque não há na Lei Complementar nº 87/96, qualquer previsão que exclua esses tributos da base de cálculo nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, não sendo coerente afirmar que por conta de dispositivo meramente interpretativo (IN nº 52/2013), o fiscal autuante possa ignorar a hierarquia das normas.

E uma análise do quanto articulado no Acordão JJF nº 0127-02/12, é suficiente para que possamos perceber posicionamentos contraditórios no âmbito do próprio CONSEF. Naquele momento, a 2ª JJF decidiu, por unanimidade, pela inclusão dos tributos (PIS/COFINS/ICMS) na base de cálculo do ICMS, quando das saídas em transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, para

outras Unidades da Federação.

Veja que há notória insegerança jurídica do contribuinte, levando-se em consideração posicionamentos divergentes no âmbito do CONSEF. É certo afirmar que, paradoxalmente, a fiscalização ora pretende excluir os impostos da base de cálculo do crédito, quando o contribuinte é o destinatário, ora pretende incluir na base de cálculo quando o contribuinte é o remetente das mercadorias em transferência para outros Estados.

Ademais, é forçoso concluir que na hipótese de uma empresa possuir estabelecimentos filiais em outros Estados, se observadas as regras autônomas de cada um destes Estados, seus estabelecimentos estariam incorrendo em total desequilíbrio na apuração fiscal autônoma dos seus estabelecimentos, em flagrante ato contra o pacto federativo.

Este é o voto.

VOTO EM SEPARADO (Recurso Voluntário)

Nesta sessão de julgamento do presente processo administrativo fiscal, no que se refere ao Recurso de Ofício, acompanho o voto do ilustre Conselheiro Relator Eduardo Ramos de Santana.

Todavia, me permito divergir do seu voto no que tange ao Recurso Voluntário. Neste sentido, afasto o valor remanescente da infração. Pelas razões que passo a expor.

Merce registrar, que em relação à preliminar de nulidade arguida pelo contribuinte, entendo não assistir razão ao mesmo, como bem entendeu o Conselheiro Relator.

Na questão de mérito, o recurso da empresa visa desconstituir a infração, que se refere à exigência de ICMS em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal do imposto, com base de cálculo fixada pela Unidade Federada de origem, superior à estabelecida em Lei Complementar, Convênios ou Protocolos (2016 e 2017), no valor de R\$1.188.462,27, acrescido da multa de 60%.

Tal lançamento, envolve operações de produtos transferidos para a filial da empresa recorrente, localizada no Estado da Bahia, a qual foi desonerada parcialmente pela decisão de primo grau, ficando o valor remanescente de R\$446.046,61, objeto da peça recursal.

Para tal divergência, me valho da fundamentação legal trazida também pela empresa recorrente para rechaçar a exigência fiscal, por se tratar de **operação de transferência interestadual de mercadorias remetidas de estabelecimentos da mesma empresa, localizados em outras Unidades Federadas**, embora perpasso outros procedimentos e argumentos trazidos pela empresa na sua peça recursal.

Antes de mais nada, vale registrar que já tive oportunidade de julgar inúmeros processos e participar de tantos outros sobre a mesma matéria neste egrégio Conselho de Fazenda Estadual, inclusive nesta e. 2^a CJF. Desse modo, vou procurar ser conciso nas minhas argumentações divergentes, no sentido de acolher o pleito da empresa contribuinte para afastar a incidência da multa em que consiste a infração 02.

Nesse sentido, ao derredor da matéria que envolve a exigência de ICMS nas operações de transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa, entendo que merece destaque o posicionamento dos Tribunais Superiores e do próprio Tribunal de Justiça da Bahia, para o qual trago à colação trecho de voto da minha lavra, como segue transcrito:

(...)

A Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça expressa textualmente que “**Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte**”.

Impende registrar que a referida Súmula 166 tem essência na interpretação literal do art. 1º do Decreto Lei nº 406/1968, que, dentre as definições das hipóteses de incidência do ICM, previa “a saída de mercadorias de estabelecimento comercial, industrial ou produtor”, derivado do fato de que várias administrações tributárias estaduais lançavam o imposto sobre situações que não representavam transações comerciais, mas, tão somente, deslocamentos de mercadoria entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte.

O fato é que o imposto não incide, nem poderia incidir, sobre “mercadorias” mas sim sobre operações de caráter oneroso, aí entendido que tais operações são resultado da transferência de titularidade de bens classificados como mercadorias, não podendo incidir imposto sobre operações de simples transferência física de mercadorias e assemelhadas entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, exatamente porque não há imposição de ônus na operação.

A circulação a que alude o nomen juris do imposto, tal como escrito na CF/88: “imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias...”, consiste na transferência de propriedade ou na tradição da mercadoria. Assim sendo, não é a saída física de um determinado local que indica a finalização da operação de compra e venda mercantil, já que, independentemente dessa saída da mercadoria do estabelecimento, pode-se observar a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Convém trazer à baila a jurisprudência, pois, tal entendimento tem fartura de decisões nos tribunais superiores e porque dão clareza de dimensão à aplicação da Súmula 166, como segue:

1.(...) Dispõe a Súmula nº 166 desta Corte que “não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”. O acórdão recorrido está em harmonia com a orientação firmada na jurisprudência deste Tribunal, valendo destacar o trecho em que se evidencia que “a saída de energia elétrica do estabelecimento produtor (usina de São Simão) para o distribuidor (Cemig) não configura operação de circulação de mercadoria, em sentido técnico jurídico, pois se trata de simples deslocamento físico de mercadoria, não ocorrendo, de consequência, operação mercantil”.

Tem-se que a mera saída física da mercadoria do estabelecimento produtor para o estabelecimento distribuidor não é hipótese de incidência do ICMS, cujo fato gerador pressupõe 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 [...]. II. A configuração da hipótese de incidência do ICMS reclama a ocorrência de ato de mercancia, vale dizer, a venda da mercadoria [...], fato que, segundo o suporte fático delineado no acórdão recorrido, não ocorre no caso concreto [...]. (AgRg no REsp 933890/ GO. Rel.: Min. Francisco Falcão. 1ª Turma. DJ 3.9.2007)

2.(...) A jurisprudência cristalizada no âmbito do STJ é no sentido de que “não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte” (Súmula 166), restando assente, em diversos julgados, a irrelevância dos estabelecimentos situarem-se em Estados distintos [...]. 4. Incasu, os autos retratam hipótese de transferência interestadual de bens do ativo fixo e de materiais de uso e consumo da filial da empresa, situada no Estado do Rio de Janeiro, para sua sede localizada na Zona Franca de Manaus (saída da filial e entrada na matriz), fato que refoge à regramatriz de incidência do ICMS, razão pela qual não merece prosperar a pretensão recursal fazendária, no particular [...]. (REsp 772891/RJ. Rel.: Min. Luiz Fux. 1ª Turma. DJ 26.4.2007)

3.(...) O fato imponível do ICMS só se completa com a transferência de titularidade da mercadoria, o que não aconteceu no caso concreto. Aplica-se ao caso o entendimento deste Tribunal Superior consolidado na Súmula nº 166 [...]. (AgRg no REsp 847125/AM. Rel.: Min. Francisco Falcão. 1ª Turma. DJ 26.10.2006)

4.(...) O simples deslocamento da mercadoria pelo seu proprietário, sem implicar circulação econômica ou jurídica, não legitima a incidência do ICM [...] (REsp 9933/SP. Rel.: Min. Antônio de Pádua Ribeiro. 2ª Turma. DJ 26.10.1992)

5.(...) O simples deslocamento da mercadoria de um estabelecimento para outro, do mesmo contribuinte, sem tipificar ato de mercancia, não legitima a incidência do ICM [...]. (REsp 32203/RJ. Rel.: Min. Milton Luiz Pereira. 1ª Turma. DJ 27.3.1995)

6.(...) O deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro não configura circulação econômica, em ordem a ensejar imposição tributária relativa ao ICMS. Para que incida o ICM é necessária a prática de negócio jurídico mercantil [...]. (REsp 36060/MG. Rel.: Min. Humberto Gomes de Barros. 1ª Turma. DJ 5.9.1994)

Muito recentemente, derredor da matéria em apreço, o Tribunal de Justiça da Bahia, nos autos da Apelação nº 0323677-51.2012.8.05.001, na mesma trilha e com os mesmos fundamentos emprestados às decisões do Superior Tribunal de Justiça e às decisões já proferidas por este Conselheiro julgador, à unanimidade, assim decidiu:

EMENTA: PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166 DO STJ.

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. 2. “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.” (Súmula 166 do STJ). 3. Recurso conhecido e, no mérito, desprovido.

Já o Supremo Tribunal Federal, também tem inúmeras decisões, por unanimidade, sobre a matéria, nos termos abaixo transcritos:

AG. REG. 756.636 RIO GRANDE DO SUL
RELATOR :MIN. DIAS TOFFOLI

EMENTA

Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Alegada ofensa ao art. 97 da CF/88. Inovação recursal. Prequestionamento implícito. Inadmissibilidade. Tributário. ICMS. Deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Inexistência de fato gerador.

1. *Não se admite, no agravo regimental, a inovação de fundamentos.*
2. *O Supremo Tribunal Federal entende ser insubstancial a tese do chamado Prequestionamento implícito.*
3. *A Corte tem-se posicionado no sentido de que o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos comerciais do mesmo titular não caracteriza fato gerador do ICMS, ainda que estejam localizados em diferentes unidades federativas. Precedentes.*
4. *Agravo regimental não provido.*

AG. REG. 765.486 SANTA CATARINA
RELATOR :MIN. RICARDO LEWANDOWSKI

EMENTA: *AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE BEM ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE. AGREGAÇÃO DE VALOR À MERCADORIA OU SUA TRANSFORMAÇÃO. AUSÊNCIA DE EFETIVA TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR DO TRIBUTO. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.*

I – A mera saída física do bem para outro estabelecimento do mesmo titular, quando ausente efetiva transferência de sua titularidade, não configura operação de circulação sujeita à incidência do ICMS, ainda que ocorra agregação de valor à mercadoria ou sua transformação.

II – Agravo regimental a que se nega provimento.

Portanto, restou evidenciada de forma clara e justa, a inteligência de que transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa não significa circulação onerosa, mas meramente física, o que não caracteriza fato gerador do ICMS, ou seja, trata-se de mero deslocamento de mercadoria entre estabelecimentos filiais da mesma empresa contribuinte, como se constata na infração dos autos em julgamento.

Me permito ainda aduzir, que esta questão de incidência de ICMS neste tipo de operação tem sido alvo de muita discussão, e guarda direta relação com a questão da “Guerra Fiscal” e o “Pacto Federativo”, que precisa ser enfrentada via ampla Reforma Tributária em tramitação no Congresso Nacional, pela qual se espera resolver estas e outras questões de natureza tributária/fiscal que contribuam para justiça fiscal e o desenvolvimento nacional de forma equânime.

Já é matéria pacificada neste E. CONSEF, que não cabe incidência de ICMS nas operações de transferências internas entre estabelecimentos de uma mesma empresa. Todavia, a propalada “Guerra Fiscal” entre as Unidades Federadas do país, ainda é um entrave para ampliar tal entendimento no âmbito das transferências interestaduais, em que pese ser o mesmo princípio em ambos os casos, ou seja, circulação apenas física e não onerosa ou mercantil.

Para melhor elucidar tal questão e consubstanciar ainda mais meu entendimento da matéria, trago a seguir lúcidas e interessantes considerações do eminentíssimo jurista e professor, Fernando Facury Scuff, com as quais me alinho. Tal matéria tem sido bastante discutida no âmbito jurídico e acadêmico. Inclusive, ele menciona entendimentos emanados de Francisco Sávio Mileo Filho, apresentados junto ao Instituto Brasileiro de Direito Tributário, fundado por Ruy Barbosa Nogueira, que foi Professor Titular de Direito Financeiro da USP, e posteriormente de Direito Tributário, o qual adota a sua linha de entendimento acerca da matéria aqui exposta.

O posicionamento do I. Fernando F. Scuff traz à baila o entendimento da não incidência de ICMS nas simples transferências de produtos/mercadorias, e a questão com que se depara o contribuinte ao efetuar tais operações, por conta da legislação estadual, a exemplo da Bahia.

Nesta esteira, ele traz o seguinte posicionamento abaixo transscrito, em consonância com a

vigente Súmula nº 166 do STJ, acima exposta por este Conselheiro neste voto em separado, com a devida vénia do i. Conselheiro Relator:

“(...) apenas localizando cada estabelecimento em um diferente Estado. O foco, neste passo, é: poderá o Estado A cobrar ICMS por esta transferência interestadual de mercadorias entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte? Entende-se também que não há incidência de ICMS nesta hipótese, que se insere na mesma moldura acima exposta, pois, tanto naquele caso, como neste, não se há de falar em operação de circulação — o que há é mero deslocamento físico da mercadoria (...).”

É salutar lembrar que ele também salienta que a referida Súmula, editada em 1996, que vem sendo pacificamente confirmada pelo STJ, e depois também pelo STF até momento presente, salientando que “*o texto não faz distinção entre ICMS interno e ICMS interestadual, isto é, não haverá incidência desse imposto, estejam os estabelecimentos no mesmo ou em Estados diversos. É imprescindível, apenas, que ambos sejam do mesmo contribuinte*”.

Para melhor enfrentar esta questão, o nobre jurista traz à baila a existência do que intitulou de uma *assombração* na legislação do ICMS, no que tange a Lei Complementar nº 87/96, que rege esta matéria, ao estabelecer: “*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 (art. 12, I)*”.

Segundo Scuff, nas transferências internas a questão está bem resolvida nos Estados, exemplo da Bahia, os quais admitem não haver ICMS nestas operações. Todavia, para ele, o problema é mais complexo quando se tratar de operações no âmbito interestadual, envolvendo necessariamente uma análise de Federalismo Fiscal. Pela clareza e didatismo das suas colocações, que confrontam o teor do que estabelece a Súmula nº 166 e a prática fiscal que é exercida por força da legislação estadual que envolve a já citada “Guerra Fiscal”, reproduzo uma análise da lavra de e. jurista ao qual recorro aqui:

“(...) pode-se imaginar a seguinte operação visando deslocar o sujeito ativo da operação: determinada empresa adquire (ou fabrica) mercadorias no Estado A, e as transfere sem a incidência do ICMS para o Estado B, no qual criou um centro de distribuição, e, de lá, vende para os Estados X, Y e Z, com incidência desse tributo, pois haverá operações de circulação de mercadorias. Neste exemplo, houve o deslocamento do sujeito ativo do ICMS, do Estado A, que nada receberá, para o Estado B, para o qual será pago o tributo. Observe-se que, pela ótica do contribuinte, não haverá diferença entre pagar para o Estado A ou B — ele terá que pagar. Poderá haver diferença caso o valor do ICMS cobrado seja distinto entre os dois Estados — o que nos leva, novamente, ao tema da guerra fiscal. Suponhamos que, na saída das mercadorias, o Estado A cobre 12%, e que o Estado B cobre apenas 7%, torna-se economicamente vantajoso transferir o início da incidência do ICMS de um para outro Estado, o que pode ser feito transferindo as mercadorias de A para B, e vendendo a partir de B. Exposto este aspecto do problema, outra questão assoma: Pode o Estado A cobrar ICMS na operação de transferência interestadual de mercadorias para o Estado B? A resposta permanece negativa, por várias razões. Em primeiro lugar, constata-se que o ordenamento jurídico não ampara a pretensão arrecadatória dos Estados de origem, pois tais movimentações físicas não se caracterizam como operações de circulação (jurídica ou econômica) de mercadorias. Logo, não se constata o aspecto material da hipótese de incidência constitucionalmente desenhada. Segundo, caso ultrapassada a barreira legal acima apontada, a suposta conduta irregular será do contribuinte ou dos Estados que se envolvem na guerra fiscal? Por outras palavras: estará errado o contribuinte em organizar seus negócios da forma mais econômica, ou estarão errados os Estados? De minha parte, entendo estar errado o desenho do ICMS na Constituição de 1988, pois deixou nas mãos dos Estados um tributo que possui nítida vocação nacional — nenhum país atribui aos entes subnacionais esse modelo de tributação sobre valor acrescido (ou tributos semelhantes, como o ICMS). Esta é, no fundo, uma das causas mais importantes da fraticida guerra fiscal atual. As empresas acabam sendo meras contendores em um sistema perverso, pois, se não buscarem reduzir seus custos, morrerão na disputa do mercado defronte de seus concorrentes, que se aproveitarão das vantagens oferecidas e, com custos menores, terão preços menores e o fantasma da recuperação judicial aparecerá no horizonte — trata-se do velho dilema do prisioneiro, da teoria dos jogos, aplicado às relações empresariais, envolvendo aspectos financeiros. Em terceiro lugar, e apenas se ultrapassadas as considerações anteriores, é necessário que os Estados comprovem que as empresas agem com o intuito de economizar tributos — o que não é, em si, algo errado. Ademais, não basta supor, é necessário comprovar. Conheço um caso em que o Estado cobrou ICMS na transferência interestadual de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, mesmo sabendo que o destino de todas as mercadorias seria a exportação através das instalações portuárias localizadas no Estado vizinho. Um exemplo: imagine-se o Estado de Mato Grosso cobrando ICMS sobre a transferência de soja para o Estado do Paraná, a qual será exportada pelo porto de Paranaguá. Será uma tributação em cascata, pois a empresa exportadora não se aproveitará desses créditos, que se transformarão em custos. Ou seja, o que era para ser um crédito (uma vantagem) se transforma em um custo (uma despesa). Seguramente os Estados não tem esse poder — é necessário fazer

prova, e não apenas ter suposições. Tributar sem proceder desta forma caracteriza-se como abuso de direito. Em quarto lugar, pretende-se resolver um problema de rateio federativo de competências, próprio do direito financeiro, ramo que estuda o federalismo fiscal, com medidas de direito tributário, que acarretam maior incidência sobre os contribuintes. Aqui há verdadeira miopia normativa na solução adotada, pois, se não há nenhuma cogitação de incidência de ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos dentro de um mesmo Estado, por qual motivo essa perspectiva muda em caso de idênticas operações interestaduais? Apenas porque o sujeito ativo mudou? Não é suficiente para alterar o aspecto material da hipótese de incidência. Inegavelmente o problema existe, mas não será através do uso da força tributária estadual contra os contribuintes que isso se resolverá, mas no legislativo, a míngua de normas que atualmente amparem a pretensão fiscal dos Estados. Nada justifica a mudança da Súmula 166 do STJ, que deve permanecer íntegra, afastando a incidência do ICMS tanto nas operações internas, quanto nas interestaduais, em caso de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte".

Por tudo aqui exposto, concluo que restou evidenciando com clareza solar que a infração em lide não procede, por se referir a lançamentos fiscais inerentes à mera transferência interestadual de mercadorias entre Unidades Federadas da mesma empresa titular. Portanto, que se referem à operação não onerosa de mercadoria, ou seja, uma mera circulação física não mercantil no sentido técnico jurídico.

Tal fato afasta a possibilidade de manutenção da exigência fiscal, nos termos postos no Auto de Infração em epígrafe. Tal afastamento encontra perfeito alinhamento com as decisões e posicionamentos acima expostos, e muitas vezes transcritos, dos quais recorro para melhor fundamentar o presente voto.

Enfim, divergindo do i. Conselheiro Relator, julgo IMPROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe, dando PROVIMENTO ao Recurso Voluntário tempestivamente interposto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206891.0096/18-0, lavrado contra FAST SHOP S.A., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$446.046,61**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "a" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Marcelo Mattedi da Silva e Maurício Souza Passos.

VOTOS DIVERGENTE e EM SEPARADO* (Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Henrique da Silva Oliveira e Carlos Henrique Jorge Gantois*.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de maio de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - VOTO DIVERGENTE
(Recurso Voluntário)

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS - VOTO EM SEPARADO
(Recurso Voluntário)

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS – REPR. DA PGE/PROFIS