

PROCESSO - A. I. Nº 279196.0003/19-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETROLEO BRASILEIRO S/A. – PETROBRÁS
RECORRIDOS - PETROLEO BRASILEIRO S/A. – PETROBRÁS e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4º JJF nº 0219-04/19
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 04/09/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0191-12/20-VD

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. O valor desonerado decorreu de correção dos erros materiais, conforme doc. 2, pela não aplicação da redução da base de cálculo (Convênio ICMS 52/1991), doc. 3, pois não se aplica ao art. 1º da Resolução do Senado Federal nº 13/2012, doc. 4 e a Súmula nº 166 do STJ, argumento que foi rejeitado. De fato, comprovou-se equívocos no lançamento inicial. Após a informação fiscal, o valor da infração foi reduzido, contudo, o Recorrente comprovou que os autuantes não consideraram os erros quando nas mesmas condições dos argumentos acatados, as notas fiscais eram de transferências de suas filiais, corrigindo-se apenas as aquisições de terceiros. Refeito o demonstrativo, restando o valor que foi julgado procedente em Primeira Instância. Quanto às razões recursais, embora de fato, o STJ tenha julgamentos favoráveis à tese do Recorrente, em que se aplicou a Súmula nº 166, é certo que não vinculam as decisões administrativas, além do que esta súmula é anterior à LC 87/96, que estabeleceu repartições do ICMS entre os estados, e tais razões já foram seguidamente apreciadas neste Conselho de Fazenda, tendo inclusive a Procuradoria Fiscal firmado parecer favorável à manutenção destes lançamentos. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente, de Recurso Voluntário (fls.274/79) de Auto de Infração lavrado em 11/06/2019, que lançou crédito tributário de ICMS no valor de R\$201.625,82, inerente aos anos de 2017 e 2018, conforme demonstrativos às fls. 4 a 49 e CD/Mídia à fl. 44 dos autos, em razão da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 1 – 06.05.01: Deixou de recolher ICMS no valor de R\$201.625,82, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos exercícios de 2017 e 2018, com enquadramento no art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, §4º, inc. III, alínea “a”, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa tipificada no art. 41, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

A impugnação foi apresentada às fls. 17/24 e a informação fiscal às fls.171/75, e manifestação à informação fiscal por parte do autuado, fls. 245/48, tendo a JJF julgado o lançamento Procedente em Parte, conforme voto condutor abaixo:

VOTO

Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo, apurados consoantes os levantamentos e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para formação de minha convicção na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, vez que já fora objeto de duas manifestações fiscal por parte dos Autuantes, tendo, inclusive, acatado em parte os termos da defesa, com refazimento do débito originalmente apurado, onde não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

Trata-se de lançamento fiscal de crédito tributário para exigir o ICMS, no montante de R\$201.625,82, por ter deixado de recolher o imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos exercícios de 2017 e 2018, com enquadramento no art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, §4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa tipificada no art. 41, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

Em sede de defesa, o sujeito passivo, após análise dos lançamentos apontados pela fiscalização, diz ter identificado que os cálculos apresentam erros materiais, que trazem vícios de nulidade à atuação, sobre 03 (três) perspectivas:

a) Não aplicação da redução da base de cálculo (Conv. 52/1991)

Nesta perspectiva, registra que a Fiscalização não aplicou a redução da base de cálculo do ICMS no Estado de destino relativa a algumas das notas fiscais, objeto da autuação, tendo sido aplicada a alíquota interna cheia (18%), ao contrário da definida no inciso II da Cláusula Primeira, combinado com a Cláusula Quinta do Convênio 52/91, de 8,8%, que transcreve à fl. 62 dos autos.

b) Não aplicação do art. 1º da Resolução do Senado Federal nº 13/2012

Nesta outra perspectiva, diz que a Fiscalização não observou a aplicação do art. 1º da Resolução do Senado Federal nº 13/2012 para os itens importados que estavam com destaque da alíquota de 4%, em algumas das notas fiscais, objeto da autuação, ao contrário do que orienta a citada resolução que destaca à fl. 63 dos autos.

c) Não incidência de ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos do próprio contribuinte (Súmula 166 do STJ)

Por fim, nesta perspectiva, consigna que a Fiscalização autuou, também, por falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS/DIFAL, nas operações de transferência interestaduais entre filiais da própria defendente, a PETROBRÁS. Tal fato diz que fica constatado pela simples leitura dos demonstrativos anexos à autuação que indicam o CNPJ dos remetentes da mercadoria.

Acrescenta que as transferências interestaduais realizadas entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, para integração ao ativo imobilizado ou destinadas ao uso ou consumo, não constituem fato gerador do ICMS, visto que não há transferência jurídica da propriedade, conforme já sedimentado na jurisprudência, objeto da Súmula 166 do STJ, que destaca à fl. 64 dos autos.

Os Autuantes, em sede de Informação Fiscal, às fls. 171/175 dos autos, dizem que, após analisarem as argumentações apresentadas pela autuada, referente ao cálculo do imposto exigido, relativo às entradas acobertadas pela redução de base de cálculo, prevista no Convênio ICMS 52/91 e as entradas oriundas de importação com alíquota de 4%, conforme art. 1º da Resolução do Senado Federal, constataram que tinha realizado os cálculos obedecendo a regra geral onde não levaram em consideração as especificidades em questão, e, portanto, acatam as considerações desse dois itens da defesa.

Entretanto, dizem contestar totalmente a alegação apresentada pela autuada em sua defesa em que afirma não ser devido a exigência do ICMS Diferença de Alíquotas nas entradas de outras unidades da Federação as mercadorias com destino ao uso consumo ou ativo permanente oriundas de “Operações de Transferências” procedentes de suas filiais localizadas em outras unidades da federação, por não ter ocorrido a mudança de propriedade. Transcrevem, à fl. 173, a legislação do Estado da Bahia pertinente a matéria em questão, extraída da Lei nº 7.014/96 e do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 13.780/12.

Neste contexto, apresentam os novos cálculos realizados, levando em consideração o apresentado pela autuada em sua defesa, como a manutenção dos valores do imposto exigido referente às operações de transferência de mercadorias efetuadas entre a impugnante e suas filiais, por entenderem serem devido a cobrança do ICMS - DIFAL nessas operações.

Assim, apresentam um quadro com o resumo dos valores apurados após reconhecimento de parte das argumentações apresentadas pela impugnante relativo às operações contempladas pelo Convênio ICMS 52/1991 e da Resolução do Senado Federal, referente as operações oriundas de importação onde alíquota é de 4%.

QUADRO RESUMO COM OS VALORES APURADOS APÓS REVISÃO					
MÊS/ANO	DIFAL operações Transf. Filiais	DIFAL operações Convênio 52/91 Resolução S.F. Alíquota 4%	Total Devido DIFAL	Valor Recolhido	Diferença a Recolher
	(A)	(B)	C=(A)+(B)	(D)	(E)=(C)-(D)
abr/17	11.799,12	116.893,55	128.692,67	119.743,62	8.949,05
jun/17	9.426,73	137.124,12	146.550,85	142.461,68	4.089,17
jul/17	11.646,75	131.667,93	143.314,68	133.774,44	9.540,24
ago/17	32.396,45	99.658,71	132.055,16	102.081,03	29.974,13
out/17	10.383,27	32.742,45	43.125,72	52.711,41	-
dez/17	46.489,26	50.404,57	96.893,83	94.481,86	2.411,97
fev/18	4.713,98	12.703,73	17.417,71	15.802,81	1.614,90
mai/18	14.269,99	24.570,58	38.840,57	28.294,67	10.545,90
set/18	30.543,67	25.094,71	55.638,38	45.552,14	10.086,24
TOTAL	171.669,22	630.860,35	802.529,57	734.903,66	77.211,60

Desta forma, dizem que se pode observar que ainda resta um valor total devido remanescente, de R\$77.211,60, após as considerações feitas. Destacam, por sua vez, que também comprovaram um recolhimento a maior, no valor de R\$9.285,69, a favor da autuada, referente ao mês de outubro de 2017, onde não foi feita a compensação, pois dizem não terem a competência legal para realizar referida operação.

O sujeito passivo volta aos autos, às fls. 236/240, onde traça a seguinte manifestação à Informação Fiscal, de fl. 171/175, desenvolvida pelos Fiscais Autuantes:

De início, diz que os autuantes acolheram as alegações defensivas no tocante às operações contempladas pelo Convênio ICMS 52/1991 e da Resolução do Senado Federal referente às operações oriundas de importação, onde a alíquota é de 4%. Porém, mantiveram a cobrança dos valores referentes às notas fiscais que espelham as transferências de bens entre os estabelecimentos da própria defendente, invocando as disposições da Lei nº 7.014/1996 e do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS).

Em seguida, aduz que esse argumento não merece prosperar, pois incidem sobre a norma em questão as mesmas considerações já traçadas na impugnação. Qualquer que seja a norma infraconstitucional, inclusive convenial, deve estar contida na regra-matriz do ICMS (art. 155, II, da Constituição Federal), a qual pressupõe efetivo ato de mercancia, com finalidade de lucro e transferência de titularidade.

Desse modo, diz manter integralmente a alegação defensiva no tocante a não incidência do ICMS/DIFAL nas operações de transferência entre estabelecimentos da defendente, a PETROBRAS. Contudo, diz que, na hipótese de não se acolher a alegação defensiva sobre a não incidência do ICMS na hipótese em tela, e considerando que os Autuantes insistem na cobrança do ICMS – DIFAL, referente às notas fiscais, decorrentes das operações de transferências interestaduais da defendente, é preciso impugnar o novo demonstrativo destacado acima, tendo em vista que não corrigiram os vícios apontados em defesa e acatados pelos mesmo, para as notas fiscais de transferência, chegando ao valor que entende ser equivocado de R\$77.211,60.

Pontua que, no novo demonstrativo, em relação às operações de transferências interestaduais da defendente, os Autuantes não aplicaram a redução da base de cálculo do ICMS, tendo sido aplicada a alíquota interna cheia (18%) ao invés da definida no inciso II da Cláusula Primeira c/c a Cláusula Quinta do Convênio ICMS 52/91, de 8,8%. E também não foi levado em conta a aplicação do art. 1º da Resolução do Senado Federal nº 13/2012 para os itens importados que estavam com destaque da alíquota de 4% nas notas fiscais.

Destaca que, se os autuantes reconheceram a incidência de tais fatores para as outras notas fiscais, que não tratam da transferência entre estabelecimentos da própria defendente, também devem aplicar as correções a estas notas, já que não admitiram a defesa quanto à sua exclusão do demonstrativo.

Neste contexto, diz que a aplicação dos critérios acima nas operações de transferência implica na redução do valor do ICMS-DIFAL que seria devido. Assim, diz que, em vez dos R\$171.669,22 calculados pelos autuantes, ter-se-ia o valor devido de R\$123.368,98, concorrendo para uma diferença a recolher de ICMS-DIFAL de R\$48.300,24 na forma do demonstrativo constante de sua defesa à fl. 238 dos autos, que a seguir reproduzo:

MÊS/ANO	FISCO (A)	PETROBRÁS (B)	DIFERENÇA (C=A-B)
abr/17	11.799,12	8.205,85	3.593,27
jun/17	9.426,73	5.587,44	3.839,29
jul/17	11.646,75	13.565,00	- 1.918,25
ago/17	32.396,45	21.504,93	10.891,52
out/17	10.383,27	7.570,87	2.812,40
dez/17	46.489,26	44.166,14	2.323,12
fev/18	4.713,98	3.117,45	1.596,53
mai/18	14.269,99	10.160,61	4.109,38
set/18	30.543,67	9.490,69	21.052,98
TOTAL	171.669,22	123.368,98	48.300,24

Seguindo nessa trilha, o sujeito passivo destaca que, considerando a metodologia de cálculo da fiscalização, que inclui as operações de transferências entre filiais da mesma contribuinte, o montante apurado pela Petrobras seria de R\$19.325,69, decorrente do fato de que nos meses de outubro/2017 e setembro/2018 houve recolhimento a maior de ICMS/DIFAL, nos montantes de R\$12.398,08 e R\$10.966,74, respectivamente, se abatidos do saldo devedor, na forma do demonstrativo a seguir destacado:

Mês/ Ano	DIFAL operações Transferências filiais (A)	DIFAL operações Convênio 52/91 Resolução S.F./Alíquota 4% (B)	Total Devido DIFAL C=(A)+(B)	Valor Recolhido (D)	Diferença a Recolher E= (C)-(D)
abr/17	8.205,85	116.893,55	125.099,40	119.743,62	5.355,78
jun/17	5.587,44	137.124,12	142.711,57	142.461,68	249,89
jul/17	13.565,00	131.667,93	145.232,93	133.774,44	11.458,49
ago/17	21.504,93	99.658,71	121.163,64	102.081,03	19.082,61
out/17	7.570,87	32.742,45	40.313,33	52.711,41	-12.398,08
dez/17	44.166,14	50.404,57	94.570,71	94.481,86	88,85
fev/18	3.117,45	12.703,73	15.821,18	15.802,81	18,37
mai/18	10.160,61	24.570,58	34.731,19	28.294,67	6.436,52
set/18	9.490,69	25.094,71	34.585,40	45.552,14	-10.966,74
TOTAL	123.368,98	630.860,35	754.229,35	734.903,66	19.325,69

A esse respeito, diz que a fiscalização apontou um valor de R\$9.285,69, como pago a maior pela a defendente, a PETROBRAS, relativo ao mês de outubro/2017. Neste contexto, diz que dois equívocos devem ser apontados. Primeiro, há uma diferença de R\$300,00 a menor. Isso porque a diferença entre os itens D e C do quadro resumo da informação fiscal seria de R\$9.585,69, pois $52.711,41 - 43.125,72 = 9.585,69$.

Em segundo lugar, o valor pago a maior pela defendente, a PETROBRAS, em outubro/2017 é de R\$12.398,08. Isso porque o valor que seria devido nas transferências entre filiais não é de R\$10.383,27, apontado pelo fisco em seu quadro resumo, mas de R\$7.570,87, como mostrado na tabela anterior e calculado no anexo demonstrativo, que faz parte integrante da peça de defesa.

QUADRO RESUMO COM OS VALORES APURADOS APÓS REVISÃO					
MÊS/ANO	DIFAL operações Transf. Filiais (A)	DIFAL operações Convênio 52/91 Resolução S.F. Alíquota 4% (B)	Total Devido DIFAL C=(A)+(B)	Valor Recolhido (D)	Diferença a Recolher (E)=(C)-(D)
abr/17	11.799,12	116.893,55	128.692,67	119.743,62	8.949,05
jun/17	9.426,73	137.124,12	146.550,85	142.461,68	4.089,17
jul/17	11.646,75	131.667,93	143.314,68	133.774,44	9.540,24
ago/17	32.396,45	99.658,71	132.055,16	102.081,03	29.974,13
out/17	10.383,27	32.742,45	43.125,72	52.711,41	-
dez/17	46.489,26	50.404,57	96.893,83	94.481,86	2.411,97
fev/18	4.713,98	12.703,73	17.417,71	15.802,81	1.614,90
mai/18	14.269,99	24.570,58	38.840,57	28.294,67	10.545,90
set/18	30.543,67	25.094,71	55.638,38	45.552,14	10.086,24
TOTAL	171.669,22	630.860,35	802.529,57	734.903,66	77.211,60

Neste sentido, diz que, considerando a alegação apresentada na informação fiscal, de que não seria possível compensar os créditos decorrentes do recolhimento a maior por falta de previsão legal, devendo ser objeto de pedido de restituição, o valor apurado seria de, no máximo, R\$42.690,51 para as operações de transferências entre estabelecimentos na forma a seguir:

Mês/ Ano	DIFAL operações Transferências filiais (A)	DIFAL operações Convênio 52/91 Resolução S.F./Alíquota 4% (B)	Total Devido DIFAL C=(A)+(B)	Valor Recolhido (D)	Diferença a Recolher E= (C)-(D)
abr/17	8.205,85	116.893,55	125.099,40	119.743,62	5.355,78
jun/17	5.587,44	137.124,12	142.711,57	142.461,68	249,89
jul/17	13.565,00	131.667,93	145.232,93	133.774,44	11.458,49
ago/17	21.504,93	99.658,71	121.163,64	102.081,03	19.082,61
out/17	7.570,87	32.742,45	40.313,33	52.711,41	0,00
dez/17	44.166,14	50.404,57	94.570,71	94.481,86	88,85
fev/18	3.117,45	12.703,73	15.821,18	15.802,81	18,37
mai/18	10.160,61	24.570,58	34.731,19	28.294,67	6.436,52
set/18	9.490,69	25.094,71	34.585,40	45.552,14	0,00
TOTAL	123.368,98	630.860,35	754.229,35	734.903,66	42.690,51

Os Autuantes voltam aos autos, às fls. 244/247, reconhecendo as inconsistências no demonstrativo de débito, relativo a algumas notas fiscais elencadas, como apresentou em sua defesa o sujeito passivo.

Assim, dizem que procederam aos devidos ajustes necessários e transcrevem os novos valores apurados conforme a quadro a seguir:

Dizem, os Autuantes, que as inconsistências eram pertinentes aos cálculos de ICMS diferença de alíquota nas aquisições de mercadorias contempladas com redução de base de cálculo conforme disposto no Convênio ICMS 51/1991, e a aplicação do art. 1º da Resolução do Senado Federal nº 13/2012.

Entretanto, destacam que, no ajuste acima citado, não levaram em consideração as notas fiscais referentes às operações de transferências entre filiais de materiais de uso/consumo e ativo permanente que também apresentavam inconsistências e que fora arguindo pela impugnante nesta fase seguinte. Ao realizarem análise a respeito da matéria, os Autuantes comprovaram a assertividade na alegação proferida, em sede de defesa, pela autuada.

Desta forma, dizem que reconhecem que incorreram em equívoco, e, então, resolveram acatar os valores apresentados pela autuada em sua Manifestação à Informação Fiscal conforme demonstrado em suas planilhas e demonstrativos que faz parte integrante da peça de defesa, como também está gravado em CD/Mídia de fl. 241 dos autos. A seguir transcrevem um quadro resumo com os valores apresentados pela autuada e acatados:

QUADRO RESUMO COM OS VALORES APURADOS APÓS 2ª REVISÃO					
MÊS/ANO	DIFAL operações Transf. Filiais	DIFAL operações Convênio 52/91 Resolução S.F. Alíquota 4%	Total Devido DIFAL	Valor Recolhido	Diferença a Recolher
	(A)	(B)	C=(A)+(B)	(D)	(E)=(C)-(D)
abr/17	8.205,85	116.893,55	125.099,40	119.743,62	5.355,78
jun/17	5.587,44	137.124,12	142.711,57	142.461,68	249,89
jul/17	13.565,00	131.667,93	145.232,93	133.774,44	11.458,49
ago/17	21.504,93	99.658,71	121.163,64	102.081,03	19.082,61
out/17	7.570,87	32.742,45	40.313,33	52.711,41	0,00
dez/17	44.166,14	50.404,57	94.570,71	94.481,86	88,85
fev/18	3.117,45	12.703,73	15.821,18	15.802,81	18,37
mai/18	10.160,61	24.570,58	34.731,19	28.294,67	6.436,52
set/18	9.490,69	25.094,71	34.585,40	45.552,14	0,00
TOTAL	123.368,98	630.860,37	754.229,35	734.903,66	42.690,51

Destacam, assim, os Autuantes, que o valor de crédito tributário remanescente, após a revisão é de R\$42.690,51, vez que não é possível à compensação dos valores pagos a maior pelo contribuinte no presente PAF, por não existir previsão legal sobre a matéria.

De tudo até aqui decorrido, vejo que resta de lide nos autos duas questões, que a seguir passo a me pronunciar, são elas: (1) compensação dos créditos decorrentes do recolhimento a maior pela defendente, a PETROBRÁS, relativo ao ICMS-DIFAL apurado no período da ação fiscal, mais especificamente os valores correspondentes aos meses de outubro de 2017 e setembro de 2018; (2) a arguição de não incidência de ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos do próprio contribuinte (Súmula 166 do STJ).

Relativamente a compensação dos créditos decorrentes do recolhimento a maior pela defendente, a PETROBRÁS, relativo ao ICMS-DIFAL apurado no período da ação fiscal, mais especificamente os valores correspondentes aos meses de outubro de 2017 e setembro de 2018, coaduno com o entendimento dos Autuantes de que não há previsão legal para tal compensação.

A apuração não se trata de reconstituição do conta-corrente fiscal do defendente, mas de uma apuração pontual do ICMS-DIFAL, decorrente de entradas no seu estabelecimento de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Portanto, não se vê, na legislação, qualquer fundamento legal para se efetuar a compensação como assim argui a defendente.

O recolhimento a maior do ICMS DIFAL pela defendente, objeto da autuação, é um caso típico de restituição de indébito, na forma do art. 73 e 74 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, caso reste efetivamente comprovado o pagamento do débito a maior.

Sobre a arguição do sujeito passivo, de que não há incidência de ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos do próprio contribuinte (Súmula 166 do STJ), como tal, tais operações deveriam ser excluídas do levantamento de débito da autuação, não resta razão.

Não há como considerar que as operações de transferências para estabelecimento do mesmo contribuinte, situado em outra unidade da Federação, trate-se de operação realizada com não incidência do imposto, independentemente do regime de apuração do ICMS em que venha inserir o sujeito passivo, vez que estas operações de transferências estão sob a égide do inc. I, art. 12 da Lei Complementar nº 89/96, que dispõe sobre o imposto em operações relativas à circulação de mercadorias interestadual e intermunicipal, onde considera a ocorrência do fato gerador do ICMS em operações de saída de mercadorias de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, conforme a seguir destacado.

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;

Todavia, dada a falta de repercussão financeira nas operações de transferência internas para estabelecimento do mesmo contribuinte, este Conselho de Fazenda tem decidido por não exigir o ICMS incidente nessas operações, seguindo, inclusive orientação da PGE através do Incidente de Uniformização nº 2016.169506-0, que veio a culminar com a edição e publicação da Súmula 08 do CONSEF, que taxativamente diz que não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular.

Neste sentido, as operações de transferências para estabelecimento do mesmo contribuinte, objeto da presente autuação, não se trata de operações internas e sim de operações interestaduais, então entendendo restar procedente a cobrança do ICMS – DIFAL nessas operações na forma do art. 12, inc. I da LC 87/96, combinado com o art. 4º, inc. XV, da Lei nº 7.014/96, que dispõe sobre o ICMS no Estado da Bahia.

Desta forma, não vendo nada que desabone as alterações do débito original da autuação de R\$201.625,82 para o valor de R\$42.690,51, vejo restar procedente em parte o Auto de Infração na forma do demonstrativo de débito a seguir:

Data Ocorr.	Data Vento.	Valor Histórico
30/04/2017	09/05/2017	5.355,78
30/06/2017	09/07/2017	249,89
31/07/2017	09/08/2017	11.458,49
31/08/2017	09/09/2017	19.082,61
31/10/2017	09/11/2017	0,00
31/12/2017	09/01/2018	88,85
28/02/2018	09/03/2018	18,37
31/05/2018	09/06/2018	6.436,52
30/09/2018	09/10/2018	0,00
Total da Infração 01		42.690,51

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em tela.

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Inconformado com a manutenção de parte do lançamento, o contribuinte recorreu a esta segunda instância, conforme peça às fls. 274/78, conforme adiante transcrito, com seus argumentos, em resumo, a seguir.

A decisão da Junta de Julgamento Fiscal contraria a legislação tributária, tendo em vista que remanesceram nos autos apenas notas fiscais relativas à transferência bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, procedimento que não constitui fato gerador do ICMS, razão pela qual também não há que se falar em pagamento de diferencial de alíquotas (DIFAL).

De fato, verifica-se que os autuantes prestaram duas informações fiscais, em face da defesa e da manifestação da autuada, e em ambos os pronunciamentos assentiram com as alegações defensivas no tocante às operações contempladas pelo Convênio ICMS 52/1991 e da Resolução do Senado Federal referente às operações oriundas de importação, onde a alíquota é de 4%.

Porém, mantiveram a cobrança dos valores referentes às notas fiscais das transferências de bens entre estabelecimentos da própria autuada, para as quais indicaram crédito tributário remanescente de R\$ 42.690,51. Este valor é o mesmo indicado pela Petrobras em sua manifestação, de modo que a única controvérsia remanescente nos autos é quanto ao cabimento da cobrança do ICMS na situação em tela.

Em vista disso, maneja-se o presente recurso, pois já se encontra sedimentada na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça a inexistência do fato gerador do ICMS na transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, de modo a ser inegável o desacerto da decisão de piso.

Verifica-se do acórdão recorrido que o argumento principal é de que, por se tratar no presente caso de transferências de bens entre estabelecimentos da Petrobras situados em diferentes Estados da Federação, caberia a cobrança do ICMS – DIFAL, na forma do art. 12, inciso I da LCP nº 87/1996, combinado com o art. 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/1996, que dispõe sobre o ICMS no Estado da Bahia.

Contudo, esse argumento não se sustenta, porque a regra-matriz do ICMS (art. 155, II da Constituição Federal) pressupõe efetivo ato de mercancia, com finalidade de lucro e transferência de titularidade. Assim, a lei que veicular a respectiva hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias, pois tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física).

A esse respeito, tem-se a jurisprudência consolidada do STJ no julgamento do REsp 1.125.133/SP em 25/08/2010 (DJe 10/09/2010 RTFP vol. 96 p. 392), sob o rito do julgamento de recursos especiais repetitivos. Nesse julgamento, a Corte Superior de Justiça sedimentou que:

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 impositivo é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade.
2. Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, conforme já preconizado pela Súmula nº 166 daquela Corte Superior.
3. A regra-matriz do ICMS sobre as operações mercantis encontra-se insculpida no art. 155, II, da Constituição Federal, e 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.
4. O ICMS 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, pois tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física).

Assim, permanece sedimentada na jurisprudência do STJ a conclusão da Súmula nº 166, segundo a qual “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”. E cabe destacar que esta interpretação da regra-matriz constitucional se aplica a qualquer hipótese de transferências de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, seja ela dentro do mesmo Estado, seja entre Estados-Membros distintos.

Nesse sentido, a própria decisão-paradigma do REsp 1.125.133/SP consignou que no caso então julgado “houve remessa de bens de ativo imobilizado da fábrica da recorrente, em Sumaré para outro estabelecimento seu situado em estado diverso”, concluindo o STJ que se lhe deveria *“aplicar o mesmo regime jurídico da transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, porquanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio”*.

Assim, a Jurisprudência do STJ é assente em rejeitar a tese adotada na decisão de piso, tendo essa tese sido adotada nos julgados recentes, como no AgInt no REsp 1.749.588/MS (DJe 06/02/2019), AgInt no REsp 1.704.133/DF (DJe 28/06/2018), REsp 1.626.012/SC (DJe 26/06/2018), AgInt no AREsp 1.209.112/MS (DJe 28/11/2018) e AgRg no AREsp 851.631/SP (DJe de 14/03/2016).

Para encerrar, cabe também destacar que também o Supremo Tribunal Federal entende ser incabível a cobrança de ICMS em caso de mera transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, mesmo que situados em diferentes Estados da Federação.

Nesse sentido, citam-se como exemplos o agravo ARE 1.100.961 AgR/RS e o RE 1.039.439 AgR/RS, nos quais o Estado do Rio Grande do Sul, além de desatendido em sua pretensão recursal, foi multado por interposição de recurso manifestamente infundado nesta matéria. No mesmo sentido,

também já foram penalizados por manejo de recurso manifestamente infundado a respeito desse tema o Estado do Rio de Janeiro (AI 810.921 AgR/RJ), e o Distrito Federal (ARE 1.033.286 AgR/DF).

Isso comprova que não é admitido pela Suprema Corte sustentar a tese adotada pela Junta de Julgamento Fiscal. Inclusive, cabe registrar que o Estado da Bahia também já recorreu anteriormente ao Supremo em um caso semelhante a este, e teve seu recurso rejeitado, no ARE 824.167 AgR/BA, em que se decidiu o seguinte:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. PRELIMINAR DE REPERCUSSÃO GERAL. FUNDAMENTAÇÃO INSUFICIENTE. ÔNUS DO RECORRENTE. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UM MESMO CONTRIBUINTE. FATO GERADOR. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES. 1. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é firme no sentido de que o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, **ainda que localizados em unidades distintas da Federação**, não constitui fato gerador do ICMS. 2. Agravo regimental a que se nega provimento.*

Do exposto, fica evidenciado o descabimento da cobrança do ICMS-DIFAL, conforme sólida jurisprudência dos Tribunais Superiores, razão pela qual se deve acolher o presente recurso e julgar improcedente o auto quanto ao lançamento das notas fiscais de transferências, concluindo-se pela improcedência integral da autuação.

Pugna a Recorrente pelo conhecimento e integral provimento do presente recurso voluntário, para o fim de reformar o r. Acórdão proferido pela Junta de Julgamento Fiscal, declarando-se a improcedência integral do auto de infração, com a desconstituição do lançamento fiscal ali consubstanciado.

VOTO

Trata o presente, da apreciação dos Recursos Voluntário e de Ofício, decorrentes de Auto de Infração julgado Procedente em Parte, em decisão de Primeira Instância neste Conselho de Fazenda, que reduziu o valor inicial de R\$201.625,82 para R\$42.690,51.

Trato inicialmente do Recurso de Ofício.

O Auto de Infração, consta apenas de um item decorrente da diferença de alíquotas em transferências de mesma titularidade, contudo, houve redução do lançamento original pelas seguintes razões, acompanhadas da apreciação da Junta de Julgamento Fiscal, pelo acolhimento de algumas razões de defesa, abaixo transcritas:

Houve erros materiais, conforme doc. 2, não aplicação da redução da base de cálculo (Convênio ICMS 52/1991), doc. 3, não aplicação do art. 1º da Resolução do Senado Federal nº 13/2012, doc. 4, e por fim, a Súmula nº 166 do STJ, argumento que foi rejeitado pelo Julgamento. A Junta, assim apreciou quanto às razões aceitas e corrigidas pelo autuante:

Nesta perspectiva, registra que a Fiscalização não aplicou a redução da base de cálculo do ICMS no Estado de destino relativa a algumas das notas fiscais, objeto da autuação, tendo sido aplicada a alíquota interna cheia (18%), ao contrário da definida no inciso II da Cláusula Primeira, combinado com a Cláusula Quinta do Convênio 52/91, de 8,8%, que transcreve à fl. 62 dos autos.

A Fiscalização não observou a aplicação do art. 1º da Resolução do Senado Federal nº 13/2012 para os itens importados que estavam com destaque da alíquota de 4%, em algumas das notas fiscais, objeto da autuação, ao contrário do que orienta a citada resolução que destaca à fl. 63 dos autos.

Os Autuantes, em sede de Informação Fiscal, às fls. 171/175 dos autos, dizem que, após analisarem as argumentações apresentadas pela autuada, referente ao cálculo do imposto exigido, relativo às entradas acobertadas pela redução de base de cálculo, prevista no Convênio ICMS 52/91 e as entradas oriundas de importação com alíquota de 4%, conforme art. 1º da Resolução do Senado Federal, constataram que tinha realizado os cálculos obedecendo a regra geral onde não levaram em consideração as especificidades em questão, e, portanto, acatam as considerações desse dois itens da defesa.

Neste contexto, apresentam os novos cálculos realizados, levando em consideração o apresentado pela autuada em sua defesa, como a manutenção dos valores do imposto exigido referente as operações de transferência de

mercadorias efetuadas entre a impugnante e suas filiais, por entenderem serem devido a cobrança do ICMS - DIFAL nessas operações.

Assim, apresentam um quadro com o resumo dos valores apurados após reconhecimento de parte das argumentações apresentadas pela impugnante relativo às operações contempladas pelo Convênio ICMS 52/1991 e da Resolução do Senado Federal, referente as operações oriundas de importação onde alíquota é de 4%.

Desta forma, dizem que se pode observar que ainda resta um valor total devido remanescente, de R\$77.211,60, após as considerações feitas. Destacam, por sua vez, que também comprovaram um recolhimento a maior, no valor de R\$9.285,69, a favor da autuada, referente ao mês de outubro de 2017, onde não foi feita a compensação, pois dizem não terem a competência legal para realizar referida operação.

O sujeito passivo volta aos autos, às fls. 236/240, onde traça a seguinte manifestação à Informação Fiscal, de fl. 171/175, desenvolvida pelos Fiscais Autuantes - pontua que, no novo demonstrativo, em relação às operações de transferências interestaduais da dependente, os Autuantes não aplicaram a redução da base de cálculo do ICMS, tendo sido aplicada a alíquota interna cheia (18%) ao invés da definida no inciso II da Cláusula Primeira c/c a Cláusula Quinta do Convênio ICMS 52/91, de 8,8%. E também não foi levado em conta a aplicação do art. 1º da Resolução do Senado Federal nº 13/2012 para os itens importados que estavam com destaque da alíquota de 4% nas notas fiscais.

Destaca que, se os autuantes reconheceram a incidência de tais fatores para as outras notas fiscais, que não tratam da transferência entre estabelecimentos da própria dependente, também devem aplicar as correções a estas notas, já que não admitiram a defesa quanto à sua exclusão do demonstrativo.

Dizem, os Autuantes, que as inconsistências eram pertinentes aos cálculos de ICMS diferença de alíquota nas aquisições de mercadorias contempladas com redução de base de cálculo conforme disposto no Convênio ICMS 51/1991, e a aplicação do art. 1º da Resolução do Senado Federal nº 13/2012.

Entretanto, destacam que, no ajuste acima citado, não levaram em consideração as notas fiscais referentes às operações de transferências entre filiais de materiais de uso/consumo e ativo permanente que também apresentavam inconsistências e que fora arguindo pela impugnante nesta fase seguinte. Ao realizarem análise a respeito da matéria, os Autuantes comprovaram a assertividade na alegação proferida, em sede de defesa, pela autuada.

Desta forma, dizem que reconhecem que incorreram em equívoco, e, então, resolveram acatar os valores apresentados pela autuada em sua Manifestação à Informação Fiscal conforme demonstrado em suas planilhas e demonstrativos que faz parte integrante da peça de defesa, como também está gravado em CD/Mídia de fl. 241 dos autos. A seguir transcrevem um quadro resumo com os valores apresentados pela autuada e acatados:

Destacam, assim, os Autuantes, que o valor de crédito tributário remanescente, após a revisão é de R\$42.690,51, vez que não é possível a compensação dos valores pagos a maior pelo contribuinte no presente PAF, por não existir previsão legal sobre a matéria.

Vejamos a transcrição da Cláusula Primeira do CONVÊNIO ICMS 52/91:

Cláusula primeira - Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais: (Nova redação dada à íntegra da cláusula primeira pelo Convênio ICMS 01/00, efeitos a partir de 01.08.00).

De fato, consultando o Anexo I do supracitado convênio, há mercadorias como permutadores de calor, e é possível verificar a existência por exemplo, na Nota Fiscal nº 12.427, fl. 91, emitida pela ASVOTEC TERMOINDUSTRIAL, de um permutador de calor.

Quanto à Resolução nº 13/2012 do Senado Federal, de fato, é possível constatar mercadorias importadas, com alíquota de 4%, conforme Nota Fiscal nº 923.395, fl. 119, emitida pela Importadora de Rolamentos Radial.

De fato, comprovou-se equívocos no lançamento inicial. Após a informação fiscal, o valor da infração foi reduzido, contudo, o Recorrente comprovou que os autuantes não consideraram os erros quando nas mesmas condições dos argumentos acatados, as notas fiscais eram de transferências de suas filiais, corrigindo-se apenas as aquisições de terceiros. Os autuantes às fls. 245/248, refizeram o demonstrativo, restando o valor que foi julgado procedente em Primeira Instância, de R\$42.690,51.

Assim, mantenho a Decisão recorrida Nego Provimento ao Recurso de Ofício, e passo ao exame do Recurso Voluntário.

Alega o Recorrente que permanece sedimentada na jurisprudência do STJ a conclusão da Súmula nº 166, segundo a qual “não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Que cabe destacar que esta interpretação da regra-matriz constitucional se aplica a qualquer hipótese de transferências de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, seja ela dentro do mesmo Estado, seja entre Estados-Membros distintos.

Que verifica-se do acórdão recorrido que o argumento principal é de que, por se tratar no presente caso de transferências de bens entre estabelecimentos da PETROBRÁS situados em diferentes Estados da Federação, que caberia a cobrança do ICMS – DIFAL, na forma do art. 12, inciso I da LCP nº 87/1996, combinado com o art. 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/1996, que dispõe sobre o ICMS no Estado da Bahia.

Embora de fato, o STJ tenha julgamentos favoráveis à tese do Recorrente, em que se aplicou a Súmula nº 166, é certo que não vinculam as decisões administrativas, além do fato de que esta súmula é anterior à LC 87/96, que estabeleceu repartições do ICMS entre os estados, e tais razões já foram seguidamente apreciadas neste Conselho de Fazenda, tendo inclusive a Procuradoria Fiscal firmado parecer favorável à manutenção destes lançamentos.

Trago a seguir, voto deste mesmo Relator, em processo semelhante, quando foram aduzidas as mesmas razões de mérito, aqui em apreciação:

PROCESSO - A. I. Nº 207103.0003/14-8 RECORRENTE - TIGRE S/A. - TUBOS E CONEXOES RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0231-04/17 ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA PUBLICAÇÃO - INTERNET: 27/11/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0347-12/19 EMENTA. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO. ATIVO IMOBILIZADO. Tal entendimento foi consolidado conforme Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, no qual concluiu que apenas “não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, tendo em vista que a Súmula nº 166 do STJ não enfrentou o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições do art. 13, § 4º da LC 87/96. Mantida a decisão recorrida. Infração 5 parcialmente procedente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

Vejamos parte do voto, no caso, a infração 5, que trata da diferença de alíquotas, nas remessas interestaduais, de mesma titularidade.

A infração 5 foi julgada procedente em parte em virtude de uma diligência que excluiu algumas operações, mas que não é objeto deste julgamento, já que não há recurso de ofício. Na parte remanescente, o Relator do voto recorrido fundamentou que nas operações de transferência de mercadoria, apesar de não existir a transmissão de titularidade, tais transferências são consideradas fatos geradores de ICMS, tendo em vista a opção exercida pelo legislador, quando da edição da Lei Complementar nº 87/96, já que estas transferências interestaduais, em função da regra matriz do ICMS, trazem reflexos tributários aos estados envolvidos no processo de transferência, pois o ciclo econômico se desenrola parte em um Estado, parte em outro.

O Recorrente não fez questionamentos de erros de fato ou materiais, mas tão somente argumentos de direito. Em apertada síntese, argumenta, que a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não caracteriza uma operação de circulação de mercadoria, pois não enseja a transferência de titularidade, afastando a “circulação” de mercadoria; e não se consubstancia em um negócio jurídico de natureza mercantil (pois não se pode realizar negócio jurídico com si mesmo, e que, o STJ editou a Súmula 166 segundo a qual “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”. Daí, conclui, não haveria de se falar na incidência de ICMS.”

Embora seja de conhecimento, algumas decisões judiciais em prol dos argumentos do Recorrente, é fato que estas decisões não têm vinculação com as decisões administrativas, que repousam em sólidos argumentos, uma vez que a Súmula nº 166 foi editada antes do advento da LC 87/96. Tal entendimento foi consolidado conforme Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, no qual concluiu que apenas “não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, tendo em vista que a Súmula 166 do STJ não enfrentou

o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições do art. 13, § 4º da LC 87/96”.

Por conta da argumentação oral, na assentada de julgamento anterior, o processo foi convertido em diligência à PGE/PROFIS que reafirmou o parecer retromencionado, devendo ser mantida a jurisprudência consolidada neste Conselho - o da manutenção dos lançamentos em situações análogas, e assim, mantenho o lançamento recorrido. Mantida a decisão recorrida. Infração 5 procedente em parte.

Face ao exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, assim como ao Recurso de Ofício, e mantenho a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279196.0003/19-2**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$42.690,51**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS