

PROCESSO - A. I. Nº 206891.0010/16-1
RECORRENTE - LOJAS RIACHUELO S. A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0042-05/19
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 04/08/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0101-12/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. MERCADORIAS REMETIDAS POR ESTABELECIMENTOS COMERCIAIS. A base de cálculo prevista para as operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos da empresa, pertencentes ao mesmo titular, deve ser apurada de acordo com o valor da entrada mais recente no estabelecimento remetente (Art. 13, §4º, I da LC nº 87/96). Os tributos não cumulativos – ICMS, PIS e COFINS - que integram o rol dos denominados tributos recuperáveis, incidentes sobre as vendas, não compõem o custo da mercadoria para fins de definição do valor da entrada mais recente. Excluída da autuação, a multa pecuniária, com base no que dispõe o Art. 106, I do CTN. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/02/2016, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 01.02.23 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$157.996,57, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

A 5ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0042-05/19 (fls. 306 a 325), com base no voto a seguir transscrito:

“Conforme se depreende da leitura dos autos e do Relatório acima, o estabelecimento autuado localizado no Estado da Bahia recebeu mercadorias em transferência de estabelecimento localizado no Estado do Rio Grande do Norte (Centro de Distribuição da empresa), tributadas pela alíquota de 12%, cujas aquisições do estabelecimento remetente (na sua maioria) foram tributadas pelas alíquotas internas e interestaduais, a depender do Estado de origem das mercadorias.

A fiscalização expurgou, nas operações de transferência para filiais localizadas na Bahia o ICMS, PIS e COFINS, tributos recuperáveis, na sistemática de débito e crédito, incidentes nas aquisições das mercadorias transferidas. Em relação ao ICMS, fez a inclusão da carga de 12%, incidente nas operações de remessa, em transferência, entre o RN e a BA. Considerou como indevida a diferença entre a base de cálculo da operação de aquisição e da operação de transferência correspondente, considerando que o débito gerado na origem foi superior ao previsto na legislação, gerando assim crédito em valor maior que o permitido, no estabelecimento localizado na Bahia, destinatário das mercadorias remetidas por transferência.

O contribuinte suscitou a preliminar de nulidade do lançamento em lide. As arguições de nulidade e o mérito da autuação estão intrinsecamente vinculados. O contribuinte questiona em linhas gerais a metodologia de cálculo adotada pelos autuantes. Estes, por sua vez, se valeram dos conceitos jurídicos extraídos da CF, LC/87 e de conceitos contábeis, conforme detalhamento contido na peça informativa, numa atividade de preenchimento da definição legal de valor nas operações de transferências entre estabelecimentos comerciais de uma mesma empresa.

Apreciarei, portanto, o vício alegado na peça defensiva de forma agrupada em conjunto com as questões de

mérito.

A irresignação do contribuinte está assentada na impossibilidade jurídica dos autuantes adotarem metodologia de cálculo para a fixação do montante dos créditos fiscais a serem apropriados no estabelecimento de destino das mercadorias, através da exclusão dos tributos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS), valendo-se da interpretação que não teria amparo no texto da Lei Complementar 87/96, porém construída a partir das disposições da IN 52/2013, norma infra legal considerada pelas autoridades fiscais de natureza meramente interpretativa.

Trata-se de questão meramente jurídica, inexistindo no nosso entender controvérsias acerca das quantificações das diferenças apuradas a exigir remessa dos autos para revisão fiscal e contábil do feito. Calcado nessas razões, não vislumbramos necessidade de envio do presente PAF para a realização de novas diligências.

No exame das questões de ordem substancial do lançamento tributário, observo que o contribuinte questiona em linhas gerais e metodologia de cálculo adotada pelos autuantes para a glosa dos créditos fiscais, nas operações de transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, conforme já sinalizado linhas acima.

Gravita a discussão travada neste processo, em torno da interpretação que deve ser dada à regra prevista no art. 13º, §4º, I da LC 87/96, a qual estabelece que “Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria”.

Objetivando esclarecer os contornos da base de cálculo nas operações de transferências interestaduais de mercadoria, nos termos da LC 87/96, e o crédito fiscal admitido ao estabelecimento da mesma empresa localizado no Estado da Bahia, o Superintendente da Administração Tributária editou a Instrução Normativa 52/13, na qual, no item 2, orienta que:

Na transferência interestadual de mercadoria industrializada por terceiros, destinada a estabelecimento da mesma empresa localizado no Estado da Bahia, para efeito de apuração do valor do crédito a ser apropriado pelo estabelecimento destinatário, deverá ser observado 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, decorrente da aquisição originada de estabelecimento industrial ou comercial de outro titular, devendo, porém, acrescer o ICMS incidente na transferência, que integra a base de cálculo do imposto.

A previsão ali contida, se coaduna com as práticas contábeis usualmente aceitas, ou seja, no momento que a empresa adquire uma mercadoria tributada pelo ICMS, com finalidade de revenda também tributada pelo imposto, a contabilização do valor pago pela mercadoria é desmembrada em dois ativos:

- (i) *o do ICMS E DEMAIS TRIBUTOS RECUPERÁVEIS (PIS/COFINS), lançado no conta corrente fiscal para ser compensado em débitos de operações tributadas subsequentes;*
- (ii) *o valor da mercadoria a ser computado nos estoques, deduzido o valor do imposto pago na aquisição.*

Quando a mercadoria é revendida, o débito de ICMS gerado em decorrência da aplicação da alíquota sobre o valor da mercadoria constante do estoque, acrescido do lucro, será levado à conta corrente fiscal para ser compensado com o imposto pago na aquisição.

Na situação em que a mercadoria é adquirida e em seguida transferida para estabelecimento pertencente ao mesmo titular, pela lógica, o valor atribuído à mercadoria na operação de transferência deve corresponder ao da aquisição (o que ocorre nas operações internas), onde o débito neutraliza o crédito. Já na operação de aquisição nas operações interestaduais, o montante do crédito correspondente ao valor do imposto pago na operação antecedente (outro Estado) é compensado com o débito da operação subsequente (valor da aquisição + lucro).

Entretanto, nas operações interestaduais, quando a empresa adquire a mercadoria no mercado interno com a alíquota cheia (17% ou 18%), e a transfere para outro estabelecimento seu, em operação interestadual (7% ou 12%), aplicando a regra do art. 13, §4, I da LC 87/96, “o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria”, deve ser o que efetivamente onerou a aquisição, visto que o valor do imposto e das contribuições pagas na aquisição constituiu um ativo (ICMS A RECUPERAR; PIS/COFINS a RECUPERAR), que não configura custo, e sim valor pago à Fazenda Pública Estadual, que será compensado com o débito gerado pelas operações subsequentes.

Tomemos como exemplo uma situação hipotética, em relação ao ICMS:

- a) A empresa adquiriu no Estado (ES) produto industrializado pelo valor de R\$100,00, submetido à alíquota de 17%. **Creditou-se de R\$17,00** e transferiu a mercadoria para filial localizado no Estado da Bahia pelo mesmo valor de R\$100,00 que aplicado alíquota de 12% resultou em **débito de R\$12,00**, valor que foi creditado na filial deste Estado;

- b) A fiscalização entende que a base de cálculo da transferência deveria ser de R\$83,00, ou seja, o valor da aquisição com o expurgo do ICMS da base de cálculo, que integrado à sua própria base de cálculo (R\$83/0,88) pela alíquota de 12%, resulta em valor de R\$94,32, que aplicado alíquota de 12% resulta em ICMS de R\$11,32;
- c) Neste modelo hipotético, a fiscalização acusou como crédito indevido o valor de R\$0,68, que corresponde à diferença entre R\$12,00 e R\$11,32.

Esta situação hipotética, aplica-se aos demonstrativos elaborados pela fiscalização, que é extensível às contribuições federais do PIS/COFINS, dado à natureza de serem tributos também recuperáveis, dentro da sistemática débito/crédito.

Firmado na lógica contábil acima exposta, o art. 13º, §4º, I da LC 87/96, deve ser necessariamente interpretado no sentido de que os valores dos impostos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS), incidentes na operação de origem, devem ser excluídos da base de cálculo para fins de apropriação dos créditos fiscais no estabelecimento destinatário.

Fundamentado nessas premissas, é de se concluir que os comandos normativos contidos na Instrução Normativa 52/13, destacando-se por pertinência com o caso em exame, o item 2, apresentam natureza interpretativa e não inovam na ordem jurídica. Estes comandos se coadunam perfeitamente com as prescrições do art. 106, inc. I do Código Tributário Nacional (CTN), aplicando-se, portanto, aos fatos pretéritos.

Neste contexto, as bases legais em que se assentou o presente lançamento de ofício estão corretas, visto que alicerçadas no descumprimento do texto que integra o art. 13, § 4º, inc. I da Lei Complementar nº 87/96, art. 309, inc. VII, alínea “a” do RICMS (Dec. nº 13.780/12), e item 2 da Instrução Normativa nº 52/2013.

Sustentando a tese aqui exposta, esta Junta de Julgamento encaminhou o PAF visando à emissão de Parecer Jurídico pela Procuradoria do Estado da Bahia (PGE) que consignou às fls. 190 a 191 verso dos autos, que houve, recentemente, importante modificação no panorama jurisprudencial, visto que a última decisão proferida pelo TJ/BA, implicou numa completa reviravolta do posicionamento até então adotado por aquela corte, filiando-se, indiscutivelmente, à tese sustentada na autuação.

Foi feita referência ao Acórdão proferido nos autos do processo nº 0552866-57.2014.8.05.0001, que, dando provimento à apelação interposta pela Fazenda Estadual, restou assim vazado, verbis:

‘APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL. ESTABELECIMENTOS D’EMESA TITULARIDADE. INCLUSÃO DO PIS E COFINS. TRIBUTOS RECUPERÁVEIS. NÃO CABIMENTO. INSTRUÇÃO NORMATIVA SAT Nº 052/2013. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. OBSERVÂNCIA. HONORÁRIOS RECURSAIS. AÇÃO MANDAMENTAL. NÃO CABIMENTO. RECURSO PROVIDO.

O deslocamento do composto químico entre estabelecimentos da mesma titular, para ser utilizado em seu processo fabril, não configura operação mercantil.

Os tributos recuperáveis não integram o conceito de ‘valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria’, porquanto poderão ser reavidos posteriormente, e porque inexistiu operação comercial, não representando um custo real a ser arcado pelo contribuinte.

A situação dos presentes autos se amolda à hipótese do art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar 87/96, de forma que a base de cálculo do ICMS deverá ser ‘o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento’, pois diretamente vinculada ao caráter industrial da atividade realizada pela empresa. A Instrução Normativa SAT nº 052/2013 não promoveu alteração na base de cálculo do ICMS, tampouco excedeu sua função regulamentar, pois apenas esmiuçou o procedimento a ser observado em hipóteses como a presente e regulamentou a metodologia de cobrança, sem inovar no ordenamento jurídico e, portanto, sem violação ao princípio da legalidade.’

Registrara a PGE, que o advento do arresto supracitado, representando o atual e recentíssimo entendimento do TJ-BA a respeito do tema, além de demonstrar que tal questão ainda não pode ser reputada como jurisprudencialmente pacificada, logrou evidenciar a razoabilidade e sustentabilidade jurídica da autuação, a militar pela sua manutenção.

Na mesma linha de entendimento acima exposto, merece também destaque a mais recente decisão proferida nos autos do processo 0513561-60.2016.8.05.0001 (Procedimento Comum – Anulação de Débito Fiscal), pela D. Juíza da 11ª Vara da Fazenda Pública deste Estado, Dra. Maria Verônica, em 24 de julho de 2018, que assim se pronunciou:

“Por conseguinte, com base no entendimento unânime da Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, no julgamento do apelo do MS nº 0553866-57.2014.8.05.0001, de ratificar-se, que, no caso, a Instrução Normativa nº 052/2013, não traz inovação ou ampliação da base de cálculo do ICMS,

servindo como norma interpretativa do que deve ser entendido por valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria (VCEMR), tendo se utilizado de conceitos do direito privado e da ciência contábil, situação permitida pelo art. 109 do CTN, in verbis:

'Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para a pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance dos institutos, conceitos e formas, mas não para a definição dos respectivos efeitos tributários'.

Do exposto, os embargos, ante a contradição apontada, darão efeito modificativo ao comando decisório, sendo aplicável na espécie, as disposições da IN nº 052/2013, gerando o reconhecimento de que os tributos recuperáveis não integram o conceito (base de cálculo) de 'valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria' “.

Concluo, portanto, com base nos entendimentos acima alinhavados, especialmente no Parecer da PGE juntado aos autos, alicerçado na mais recente jurisprudência originária da Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, e julgados posteriores, com destaque para a decisão exarada no processo 0513561-60.2016.8.05.0001, acima citado, que o contribuinte, ao incluir o valor do ICMS e das contribuições federais PIS e COFINS, na base de cálculo das operações de transferência de estabelecimentos do contribuinte situados no Estado do Rio Grande do Norte (RN), relativos às aquisições feitas naquela unidade federada (internas e interestaduais), gerou um débito fiscal superior ao que é previsto na legislação tributária (art. 13, §4º, I da LC 87/96, e IN nº 52/13), e consequentemente, utilizou um crédito fiscal suportado pelo Estado da Bahia maior que o fixado na Lei, o que configura utilização indevida de crédito.

Não há, portanto, como se acatar a nulidade suscitada na peça de defesa ou se acolher os argumentos de mérito do contribuinte, fundamentados na improcedência do lançamento. O rol dos denominados tributos recuperáveis, incidentes sobre as vendas, não compõem o custo da mercadoria para fins de definição do valor da entrada mais recente.

No tocante à penalidade aplicada de 60%, o percentual se encontra previsto na legislação do ICMS, em dispositivos contidos na Lei nº 7.014/96, citados no Auto de Infração (art. 42, inc. VII, letra "a"). O contribuinte sustenta que referida penalidade no patamar estabelecido pela legislação do Estado da Bahia é totalmente abusiva, e viola o art. 150, inc. IV da Carta Magna, que veda a utilização de tributo com efeito confiscatório.

Essa questão não foi objeto de apreciação no Parecer da Procuradoria Estadual. Observo, todavia, em concordância com a manifestação dos autuantes, na primeira peça informativa, que há no presente caso uma excludente de ilicitude da penalidade pecuniária, prevista no Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172/66, no art. 106, inc. I, que contém a seguinte redação:

Art. 106 – A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados. (destaque nosso).

O lançamento fiscal em lide, aplicou as normas de interpretação da legislação tributária relacionadas com a composição da base de cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo, veiculadas através da Instrução Normativa 052/2013, sobre fatos geradores ocorridos no exercício de 2012. Portanto, os fatos autuados são anteriores à edição da IN 052/2013, sendo esta uma das normas aplicadas para fundamentar legalmente a autuação.

A referida Instrução, explicitou com maior clareza a correta interpretação das normas tributárias e contábeis relacionadas à exclusão dos denominados tributos recuperáveis (ICMS e PIS/COFINS) do valor do custo das mercadorias transferidas e destinadas à posterior comercialização. Nessa perspectiva, tratando-se de interpretação que não inova no ordenamento jurídico, porém, estabelece de forma mais precisa os conceitos contábeis e fiscais relacionados à formação da base de cálculo nas transferências de mercadorias, sanando possíveis controvérsias, aplica-se ao caso a excludente de incidência da penalidade prevista no art. 106, I do CTN.

Considerando o acima exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, com a exclusão, tão somente, da multa pecuniária de 60%.”

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 334 a 356), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual requereu a intimação do causídico para efetuar sustentação oral, o reconhecimento da tempestividade do Recurso e a declaração da suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Afirmou que jamais inseriu quaisquer valores que não representem aquilo que está textualmente disciplinado no Art. 13, §4º, I da Lei Complementar nº 87/96, na composição de preço de transferência interestadual, por ser estabelecimento comercial atacadista, tendo se equivocado os Autuantes ao expurgar as parcelas que representam os impostos recuperáveis, ICMS, PIS e

COFINS, quando na verdade essa obrigação sequer havia sido aventada na época dos fatos – o exercício de 2012.

Aduziu que os Autuantes restringiram um conceito de direito privado ao expurgar determinados tributos, em razão de suposta restrição ao Art. 13, §4º, I da LC nº 87/96, por uma norma infra legal que sequer existia em 2012, a Instrução Normativa SAT nº 52/13, cuja aplicação retroativa implicaria em nítido desrespeito aos Arts. 144 e 146 do CTN e a Súmula nº 227 do TFR, recepcionada pela jurisprudência do STJ.

Disse que o trabalho realizado pelos Autuantes contém o argumento de suposta conexão entre os incisos I e II, do §4º, do Art. 13 da LC nº 87/96, mas o STJ não deixou qualquer margem para a interpretação de que os referidos incisos são complementares, para evitar litígios entre os entes federados, tendo sedimentado o entendimento de que cada um desses incisos rege a apuração do ICMS em diferentes e incomunicáveis operações: inciso I, atividade comercial; inciso II, atividade industrial.

Asseverou que o recolhimento do ICMS na transferência interestadual em apreço teve por fundamento legal os ditames do Art. 13, §4º, I da LC nº 87/96, e do Art. 69, III do RICMS/RN, que elegeram como base de cálculo o valor da entrada mais recente sem permitir o abatimento de quaisquer valores deste montante.

Destacou que positivou o seu entendimento em manifestação fiscal sobre o conteúdo do valor da entrada mais recente para fins de recolhimento do ICMS devido a este Estado, tendo sido respondido, no Parecer nº 12.552/08, ainda vigente e inalterado, que a base de cálculo deve ser o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, sem expurgo do ICMS, vez que a norma que trata da matéria não autoriza tal procedimento.

Acrescentou que o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia analisou diversos casos idênticos em que afastou a aplicação da Instrução Normativa nº 52/13, reconhecendo sua ilegalidade, e que a referida Instrução Normativa veiculou entendimento diametralmente oposto à orientação então vigente, restando claro que não tem caráter interpretativo, mas claramente modificativo.

Pedi a realização de perícia técnica, em nome dos princípios da verdade material e da economia processual, sob o fundamento de que os valores que compõem os cálculos não foram totalmente discriminados, tendo ocorrido um arbitramento na composição de valores para efetuar os cálculos conclusivos, tais como fato gerador, base de cálculo, custo de produção, matéria-prima, entre outros, com apresentação de algumas divergências diante da sua análise interna, juntamente com a tabela de abertura de custos, demonstrativo de cálculos e relação de custo de transferências de fábrica.

Pugnou pelo recebimento e provimento do Recurso Voluntário parcial para declarar a improcedência total do Auto de Infração, a intimação do causídico para efetuar sustentação oral, conforme dados que apresentou, o deferimento da prova pericial/diligência fiscal requerida, cujo assistente indicou, e a prova do alegado por todos os meios em direito admitido, especialmente a apresentação de novos documentos.

Registra-se que, na oportunidade, a participação na sessão o Dr. Pedro Aragão Pereira, no qual realizou sustentação oral pela Contribuinte.

Registro a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Pedro Aragão Pereira - OAB/BA nº 36.361.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, em razão da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS nas operações interestaduais, com base de cálculo fixada pela Unidade Federada de origem superior à estabelecida em lei complementar.

Ressalto, que a análise dos pedidos de diligência e perícia compete aos julgadores, os quais, estão vinculados às suas convicções, podendo os mesmos serem denegados nos termos do Art. 147, I, “a”, e II, “b” do RPAF/99, entre outros motivos, quando os julgadores entenderem que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação ou as provas pretendidas são desnecessárias em vista de outras provas produzidas.

Verifico que os demonstrativos são cristalinos, indicam os valores das notas fiscais das aquisições interestaduais e como foram obtidos os valores unitários dos produtos e respectivos PIS, COFINS e ICMS, utilizados para estabelecer a base de cálculo correta e os valores destacados a maior, e escriturados indevidamente a maior (fls. 06-CD e 07 a 47).

Portanto, indefiro os pedidos de diligência e perícia, já que não foi aduzido nenhum motivo objetivo para embasar tais pedidos.

Destaco, que não foram apresentadas novas provas e/ou documentos entre a impetração do Recurso Voluntário e este julgamento.

Saliento, que as intimações são efetuadas na forma prevista no Art. 108 e seguintes do RPAF/99, que foi reconhecida a tempestividade do Recurso, e que, nos termos do Art. 151, III do CTN, o crédito tributário tem sua exigibilidade suspensa enquanto perdurar o processo administrativo.

A autuação foi baseada em mandamento insculpido no Art. 13, §4º, I da Lei Complementar nº 87/96, que nos termos da Carta Magna, é o instrumento adequado para definição da matéria em lide, sendo que a construção lógica da questão foi feita buscando amparo na doutrina contábil, jurisprudência do STJ, ato normativo estadual e pronunciamento do Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC.

Constatou, que o litígio no presente PAF decorre do entendimento do Autuado, divergente da fiscalização, acerca da interpretação da norma retro citada, balizadora da autuação, relativamente à necessidade de exclusão dos impostos recuperáveis, ICMS, PIS e COFINS, aplicáveis às entradas, e a reinclusão dos mesmos tributos aplicáveis para compor a base de cálculo das operações de transferência.

Logo, não foi criado um novo conceito para “valor da entrada”, ao entender que o “valor da entrada mais recente” seria o “valor da mercadoria” subtraindo-se o ICMS, o PIS e a COFINS, mas a aplicação dos princípios contábeis à definição de custo.

Na Instrução Normativa nº 52/13, a Administração Tributária busca esclarecer, sem modificar o texto do mandamento complementar, o termo “valor da entrada mais recente”, insculpido no Art. 13, §4º, I da LC nº 87/96, de forma a nortear o procedimento da fiscalização. Neste sentido, o item 2.1 da referida Instrução orienta 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.

Foi com base nesse entendimento, que os Autuantes procederam no caso concreto, em acordo com as práticas contábeis, mais especificamente, com o que dispõe o Pronunciamento Técnico CPC 16 (R1) - Estoques, item 11, que serviu de lastro para edição da instrução normativa em comento. Tal pronunciamento esclarece o que compreende o custo de aquisição: “*O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis junto ao 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*”.

No que se refere à aplicação retroativa da Instrução Normativa nº 52/13, editada em 18/10/2013, verifico que a infração apontada, tem como respaldo o disposto no Art. 13, §4º, I da LC nº 87/96, com amparo nas disposições dos Arts. 155, §2º, XII, “i” e 146, III, “a” e “c” da Constituição Federal,

que delega a lei complementar fixar a base de cálculo e estabelecer normas gerais, concernentes aos fatos geradores e aos contribuintes.

Portanto, a mencionada Instrução Normativa configura norma complementar (Arts. 96, 100 e 106 do CTN), que tem como objetivo esclarecer a matéria disciplinada, ou seja, meramente interpretativa das normas hierarquicamente superiores (LC nº 87/96, Lei nº 7.014/96, RICMS/97 e RICMS/12).

Saliento, que a referida decisão do TJ/BA, afastando a aplicação da Instrução Normativa nº 52/13, não vincula este CONSEF, até porque, também há decisões onde é reconhecido o seu caráter interpretativo, a exemplo do Processo nº 0336054-44.2018.8.05.0001.

Quanto ao Parecer nº 12.552/08, respondido para a empresa PETROLEO E LUBRIFICANTES DO NORDESTE S/A PETROLUSA, IE nº 52.883.680, não retrata o entendimento deste CONSEF, e só determinaria a vinculação se exarado em favor do Autuado. E, ao contrário do esposado pelo Autuado, somente reforça o entendimento de que a referida Instrução Normativa é meramente interpretativa.

Reconheço, que antes da edição da referida Instrução Normativa, várias interpretações foram utilizadas pelos Auditores Fiscais deste Estado da Bahia, inclusive com diversas autuações contra a exclusão dos impostos recuperáveis, nas transferências interestaduais originadas neste Estado.

Foi o que ocorreu com o Auto de Infração nº 269352.0022/11-3, julgado procedente pelo Acórdão JJF nº 0127-02/12, o qual foi posteriormente reformado pelo Acórdão CJF nº 0279-12/18, acatando o entendimento aqui exposto.

Sendo assim, é cediço que a aplicação retroativa da norma interpretativa, determina a exclusão de penalidade, mantendo os acréscimos moratórios, nos termos do Art. 106, I do CTN, Lei nº 5.172/66, transscrito a seguir:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;
...”

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado para manter a Decisão recorrida que apenas excluiu a imposição de penalidades.

VOTO DISCORDANTE

Trata-se de Auto de Infração com uma única infração, lavrado para cobrar pela “utilização indevida de crédito fiscal de ICMS nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$176.934,44, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96”.

A empresa contribuinte interpôs Recurso Voluntário contra a decisão de piso, a qual, julgou o Auto de Infração parcialmente procedente, conforme previsto no art. 169, inciso I, alínea “b” do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de desonerá-lo do pagamento do imposto exigido no Auto de Infração em epígrafe.

Ao apreciar o processo administrativo fiscal, me permito divergir do voto do ilustre Conselheiro, Relator Marcelo Mattedi, pelas razões a seguir expostas.

Como se verifica, a autuação é concernente a **lançamento fiscal sobre operações de transferência interestadual de mercadorias, entradas na unidade da empresa recorrente, situada no Estado da Bahia**, provenientes de estabelecimento da mesma empresa localizado no Estado do Rio Grande do Norte (Centro de Distribuição).

Acerca desta matéria, tenho por convencimento, exarado em inúmeros votos de minha lavra neste Colendo Colegiado, de que não cabe tal lançamento, entendendo pela plena Improcedência do

Auto de Infração em epígrafe, no seu nascedouro. Todavia, adoto fundamentação diversa da trazida pela empresa recorrente na sua peça recursal.

Isto posto, passo a tecer os fundamentos para insubsistência do lançamento de ofício em tela, referente a estas operações. Ao derredor da matéria que envolve cobrança de crédito de ICMS **nas operações de transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa**, inicialmente 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 transscrito:

“(...)

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 regra-matriz 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 exarou 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 evidenciado, 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 uma 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 Scaff, 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, apresentada junto ao Instituto Brasileiro de Direito Tributário, fundada por Ruy Barbosa Nogueira, que foi Professor Titular da USP de Direito Financeiro e, posteriormente, de Direito Tributário, o qual adota a sua linha de entendimento acerca da matéria aqui exposta.

O posicionamento do I. Fernando F. Scaff, 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 transcrito, 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 Scaff, nas transferências internas, a questão está bem resolvida nos Estados, exemplo da Bahia, os quais admitem não haver ICMS nestas operações. Para ele, o problema é mais complexo quando se trata 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 praticada 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 fim, para sedimentar o meu entendimento consignado neste voto, trago à baila a recente decisão do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria. Tal decisão fulmina, de uma vez por todas, as eventuais controvérsias que ainda pudesse existir sobre a matéria.

De acordo com o Acórdão publicado pelo STF, em 15/09/2020, restou pacificada a questão com repercussão geral, ou seja, não cabe incidência de ICMS em quaisquer operações de transferência interestadual de bens entre estabelecimentos de mesma titularidade.

Nesta esteira, para melhor ilustrar o tema, transcrevo abaixo ementa do citado Acórdão:

"*Recurso extraordinário com agravo. Direito Tributário. Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Deslocamento de mercadorias. Estabelecimentos de mesma titularidade localizados em unidades federais distintas. Ausência de transferência de propriedade ou ato mercantil. Circulação jurídica de mercadoria. Existência de matéria constitucional e de repercussão geral. Reafirmação da jurisprudência da Corte sobre o tema. Agravo provido para conhecer em parte do recurso extraordinário e, na parte conhecida, dar-lhe provimento de modo a conceder a segurança. Firmada a seguinte teses de repercussão geral: Não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para o outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, visto não haver a transferência da titularidade ou a realização de ato de mercancia*".

(grifo nosso)

Em assim sendo, restou evidenciado, com clareza solar, que a infração em lide não procede, por tratar-se de operação de circulação não onerosa de mercadoria, mas uma mera circulação física entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Tal fato, afasta a possibilidade de manutenção da exigência fiscal em apreço, o que encontra

perfeito alinhamento com as decisões e posicionamentos acima expostos, aos quais recorro, para embasar o meu convicto posicionamento.

Enfim, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206891.0010/16-1, lavrado contra **LOJAS RIACHUELO S. A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$157.996,57**, e dos acréscimos legais, sem a aplicação da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, nos termos do Art. 106, I do CTN, Lei nº 5.172/66.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Francisco Aguiar da Silva Júnior, José Raimundo Oliveira Pinho, Ildemar José Landin e Maurício Souza Passos.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: Carlos Henrique Jorge Gantois.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de abril de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – VOTO DISCORDANTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS