

**A. I. Nº** - 206955.0003/19-1  
**AUTUADO** - TRONOX PIGMENTOS DO BRASIL S.A. (atual denominação da CRISTAL PIGMENTOS DO BRASIL S.A.)  
**AUTUANTE** - MARIA DAS GRAÇAS LEMOS CARVALHO  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 14.03.2023

## **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0020-05/23-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. AQUISIÇÕES DE SODA CÁUSTICA.** Restou provado nos autos que parte do consumo efetivo de soda caustica estava desvinculado dos processos de produção industrial da empresa autuada. Redução do valor lançado considerando a prova técnica apresentada pelo contribuinte na fase defesa, fato que ensejou a revisão do lançamento pela autoridade fiscal. Item da autuação mantido em parte, com o expresse reconhecimento da dívida residual pelo sujeito passivo; **b) AQUISIÇÕES DE GÁS NATURAL.** Parte do gás natural adquirido pelo sujeito passivo se destinava a uso nos restaurantes da empresa. Aplicação totalmente desvinculada do processo fabril. Infração reconhecida na sua totalidade pelo contribuinte; **c) SERVIÇO DE TRANSPORTE. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS INICIADAS E CONCLUÍDAS NO TERRITÓRIO DE OUTRO ESTADO.** Na situação descrita nos autos operação e prestação estão total e umbilicalmente interligadas. O ICMS incidente sobre a circulação das mercadorias e sobre as prestações de serviços de transporte foram recolhidos exclusivamente em favor Fazenda Pública do Estado de São Paulo. Não haverá operação ou prestação subsequente a se realizar no território baiano. Todo o ciclo de circulação jurídica, econômica e física dos bens envolvidos nas transações ocorrerão em Unidade Federada distinta daquela de localização do estabelecimento contratante do serviço de frete. Nessas circunstâncias o crédito fiscal não deverá ser suportado pelo Estado da Bahia. Excluídas dessa cobrança, as prestações em que os conhecimentos de transporte foram cancelados e aquelas prestações que a autuada não figurou como contratante do serviço. Caracterizado, em relação aos valores remanescentes, o uso indevido do crédito fiscal. Decisão amparada em precedentes deste CONSEF Revisão de ofício da multa pecuniária, considerando que o contribuinte não agiu de forma deliberada com o intuito de provocar evasão tributária. Toda a querela está concentrada essencialmente em questões de ordem interpretativa. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. MÉRITO. EXTINÇÃO**

DO PROCESSO. ESCOLHA DA VIA JUDICIAL. ESGOTADA A VIA ADMINISTRATIVA. O contribuinte, de forma antecedente ao lançamento de ofício, optou em levar a discussão da base imponible do ICMS-DIFAL para o Poder Judiciário. Não há qualquer óbice a impedir que a Administração formalize lançamento de ofício nas situações em que o contribuinte, de forma prévia ao procedimento fiscal, decida levar a matéria controvertida à apreciação do Poder Judiciário, inclusive nas hipóteses em que o sujeito passivo, para evitar a incidência de juros moratórios e atualização monetária, realize o depósito dos valores objeto da demanda. Porém, não podem coexistir processos sobre a mesma matéria em discussão simultânea nas esferas administrativa e judicial, exatamente para que não ocorram julgamentos com decisões díspares. A escolha da via judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia em discutir a lide na esfera administrativa ou a desistência da impugnação, nos termos do art. 117 do RPAF/Ba. Defesa prejudicada. Entendimento amparado em parecer Jurídico da Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS). O PAF deve ser encaminhado para o setor competente, no intuito de ser promovida a inscrição do crédito tributário na dívida ativa, nos termos do art. 117, § 1º, do RPAF-BA, mais multa e demais consectários, com os saneamentos de praxe que se fizerem necessários no entender do órgão de controle. 3. FALTA DE RECOLHIMENTO. IMPORTAÇÃO DIRETA. DESEMBARAÇO ADUANEIRO EM OUTRO ESTADO. DESTINATÁRIO JURÍDICO. O sujeito ativo do ICMS-Importação é o Estado de localização do importador, ou seja, a unidade federada onde se encontra a pessoa que promoveu juridicamente a internação da mercadoria no território brasileiro, ainda que o ingresso físico dos bens tenha se verificado no território de outro Estado. No caso em exame a titularidade do ICMS é do Estado da Bahia, onde está localizado o destinatário jurídico da operação de importação. O Imposto foi indevidamente recolhido pelo contribuinte em favor do erário de São Paulo, por onde ingressou fisicamente as mercadorias originárias do exterior. Com o reconhecimento pelo pleno do STF da repercussão geral (**Tema 520**), os dispositivos da Lei Complementar nº 87/96 que estabeleciam que o ICMS deveria ser recolhido em favor do Estado de destinação física das mercadorias, assim como toda a legislação decorrente, perderam eficácia. Nenhum operador do direito, inclusive o fisco, podem aplicar aqueles dispositivos, sob pena de ofensa direta ao texto da Constituição, lei maior do país, e de estarem sujeitos ao manejo de Reclamação perante o Tribunal Excelso em caso de decisão divergente. Exigência fiscal mantida sem alterações. Com razão o fisco neste item do lançamento de ofício. Auto de Infração

**PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 25/06/2019, para exigir ICMS no valor principal de R\$ 218.147,11, contendo as seguintes imputações fiscais:

**Infração 01 – 01.02.02** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Utilização indevida do crédito do ICMS referente ao percentual de 1,78% do produto Soda Cáustica que não entra em contato com o produto acabado  $\text{TIO}_2$  (Pigmento de Dióxido de Titânio). Essa parcela de soda cáustica, é reconhecida pela Empresa como integrante do percentual de 19% do vapor que não faz contato com o produto acabado. Ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro de 2018. Valor exigido: R\$ 53.521,20, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

**Infração 02 – 01.02.02** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Utilização indevida de crédito do ICMS, referente a 0,19% do gás natural que é utilizado no restaurante, conforme declaração da empresa. Ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro de 2018. Valor exigido: R\$ 11.873,78, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

**Infração 03 – 01.02.10** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado. Utilização indevida de crédito do ICMS, referente as operações de transporte realizados dentro do estado de São Paulo. O frete foi iniciado e concluído dentro do estado de São Paulo. Não houve circulação de mercadorias dentro do Estado da Bahia. O demonstrativo em anexo relaciona os conhecimentos de frete que contém o local de início da prestação e o local do final da prestação do serviço de transporte. Foi anexado também uma amostragem dos conhecimentos de frete contidos no demonstrativo de débito. Ocorrência verificada nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, agosto, novembro e dezembro de 2018. Valor exigido: R\$ 27.855,12, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, inc. V, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

**Infração 04 – 06.02.01** - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Ocorrência verificada nos meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2018. Valor exigido: R\$ 59.570,33, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

**Infração 05 – 12.02.01** - Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. A CRISTAL S/A é o importador por conta própria, das mercadorias, devendo o ICMS/IMPORTAÇÃO ser recolhido aos cofres do Estado da Bahia, onde está localizado o destinatário jurídico. De acordo com os preceitos estabelecidos na CF, art. 155, parágrafo 2º, inciso IX, alínea “a” (com a redação dada pela EC 33/2001), o sujeito ativo competente para a realização da cobrança tributária do ICMS é o Estado onde esteja situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário. Art. 155, Parágrafo II, inciso IX, alínea a “sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço; (Redação dada pela EC nº 33, de 2001)”.

**Em complemento foi adicionada a seguinte informação na peça acusatória** - A jurisprudência do STF se fundamenta no sentido de que o vocábulo destinatário, constante do texto constitucional, deve ser compreendido como sendo o destinatário jurídico do bem

*ou mercadoria objeto de operação de importação, ou seja, o importador. Para o STF, o real destinatário de bem ou mercadoria proveniente do exterior é o agente (importador) que de fato efetivou - independentemente da modalidade - a operação de importação. Neste caso, não interessando onde ocorreu o respectivo desembaraço aduaneiro. Anexamos o acórdão do STF, sobre a exigência do ICMS, segundo o destinatário jurídico. Ocorrência verificada no mês de julho de 2016. Valor exigido: R\$ 65.326,68, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea "f", da Lei nº 7.014/96.*

**Documentos que compõem o Auto de Infração (fls. 08/113):** Termo de Início de Fiscalização; Demonstrativos e comprovantes das cinco infrações; e, mídia contendo os arquivos magnéticos que respaldam as infrações.

Contribuinte notificado do lançamento através de intimação pessoal ocorrida em 27/06/2019. Ingressou com defesa por meio da petição protocolada em 26/08/2019, inserida nos autos entre as fls. 138 a 159, subscrita por advogado com procuração nos autos (doc. fl. 162).

Após ressaltar a tempestividade da peça impugnatória, o contribuinte reconheceu de plano a procedência parcial da **Infração 01** e a total procedência da **Infração 02**, afirmando que estaria providenciado oportunamente o pagamento dos respectivos valores.

Na sequência passou a discorrer acerca das cobranças que entende ser indevidas.

#### **INFRAÇÃO 01.**

Nesta ocorrência a cobrança recaiu sobre o crédito indevido de ICMS de mercadoria adquirida para uso e consumo do estabelecimento.

**A única insurgência da Impugnante pertinente a essa Infração foi em relação ao percentual adotado pela Auditoria no importe de 1,78%**, para realizar o lançamento do crédito tributário no período autuado (jan/2018 a dez/2018), tendo em vista que *o referido percentual tem relação com o consumo da Soda Cáustica que não entrou em contato direto com o TiO<sub>2</sub> (Pigmento de Dióxido de Titânio), no ano de 2017, o qual, inclusive, foi reconhecido pela própria Impugnante junto a essa SEFAZ-BA em relação ao Auto de Infração nº 206955.0001/19-9. Afirmou que adota o entendimento restritivo do conceito de insumo admitido pela jurisprudência do CONSEF.*

Discorreu, na sequência, que o consumo do insumo Soda Cáustica é variável a depender da quantidade de TiO<sub>2</sub> a ser produzido no estabelecimento. Uma ínfima parcela de Soda Cáustica adquirida não entra em contato com o TiO<sub>2</sub>, apresentando pequenas variações a cada ano.

A defesa, passou a demonstrar os motivos pelos quais o lançamento merece ser ajustado, para que o percentual do estorno de crédito fiscal exigido **corresponda tão somente ao importe de 1,28% da Soda Cáustica adquirida no ano de 2018**, proporção esta que representa a parcela desse produto que foi consumida sem que houvesse contato direto com o TiO<sub>2</sub> em elaboração, não se amoldando, portanto, ao conceito de insumo admitido pelo CONSEF.

Explicou que a Soda Cáustica é considerada um dos principais insumos utilizados no processo produtivo do Pigmento de Dióxido de Titânio (TiO<sub>2</sub>), produto final industrializado pela Impugnante, sendo empregado em praticamente todas as fases do seu processo produtivo, envolvendo as seguintes etapas: *Semeadura Primária; Semeadura Secundária; Alimentação da Calcinação (desaguamento); Tratamento de Superfície; e na "Área de Utilidades"*, conforme Descrição Técnica elaborada pelo Engenheiro Químico Líder de Integração de Manufatura da Impugnante (**Doc. 04**) e fluxograma simplificado do processo produtivo (**Doc. 05**).

Em relação ao Centro de Custo **4108** ("Área de Utilidades"), a Soda Cáustica é utilizada no processo de desmineralização e polimento da corrente de água (desmineralizada) que é transformada em vapor nas caldeiras de geração de vapor, sendo que a maior parte desse vapor também entra em contato direto com o TiO<sub>2</sub> em elaboração. Através das fichas de consumo do produto, relativos

aos anos de 2017 e 2018 (**Doc. 06**), encontra-se demonstrado o consumo da Soda Cáustica por Centro de Custo, que pode ser assim resumido:

- ✓ **Ano de 2017:** houve um consumo total de 3.318,05 toneladas de Soda Cáustica na planta da Impugnante, sendo que: (i) 9,38% foi consumido na produção de vapor na “Área de Utilidades”; e (ii) 90,62% foi consumido nas demais fases do processo produtivo;
- ✓ **Ano de 2018:** houve um consumo total de 4.437,14 toneladas de Soda Cáustica na planta da Impugnante, sendo que: (i) 6,76% foi consumido na produção de vapor na “Área de Utilidades”; (ii) 93,24% foi consumido nas demais fases do processo produtivo;

Conforme acima explicado, **9,38%** (em 2017) e **6,76%** (em 2018) do total da Soda Cáustica adquirida é empregada na Área de Utilidades na produção de vapor d’água. O restante ingressa em outras etapas do processo produtivo do **TiO<sub>2</sub>**, atuando de forma direta e imediata sobre o produto em elaboração.

No que se refere ao vapor d’água produzido no setor de utilidades pontou que a maior parte é injetada no processo produtivo entrando em contato direto com **TiO<sub>2</sub>** em elaboração; e outra menor parte ingressa em sistemas fechados sem contato direto com o produto em processo. A Informação Técnica nº 03/2017 (**Doc. 07**) demonstra os percentuais de distribuição de consumo do vapor d’água na planta da Impugnante, podendo ser resumido da seguinte forma:

- ✓ **81% do vapor injetado no processo produtivo do TiO<sub>2</sub> entra em contato direto com esse produto em elaboração, assim distribuídos:** (i) 30% na Hidrólise; (ii) 2% no Tratamento de Ácido; (iii) 4% na Semeadura Secundária; e (iv) 45% na Micronização; e
- ✓ **19% do vapor injetado no processo produtivo do TiO<sub>2</sub> NÃO ENTRA em contato direto com esse produto em elaboração, na área de “Semeadura Primária” (1%) e em outras etapas difundidas no processo produtivo (18%).**

Considerando que a Soda Cáustica se incorpora de forma homogênea ao vapor d’água e que, independentemente da quantidade de **TiO<sub>2</sub>** produzido, invariavelmente o percentual de **19%** desse vapor ingressa em circuitos fechados e, portanto, não entra em contato direto com **TiO<sub>2</sub>**, essa quantidade não é considerada insumo, seguindo a linha de entendimento restritivo do CONSEF. A defesa apresenta um quadro demonstrando o percentual dessa parte da Soda Cáustica no ano de 2018 (ano autuado), bem como no ano de 2017 (para fins de comparação, já que esse ano foi objeto de autuação passada):

		2017 (%)	2018 (%)
% do total da Soda Cáustica adquirida que foi utilizada na "Área de Utilidades"	(a)	9,38%	6,76%
% do vapor d’água produzido na "Área de Utilidades" que não entra em contato com TiO <sub>2</sub>	(b)	19%	19%
% do total da Soda Cáustica adquirida que não entra em contato com o TiO <sub>2</sub>	(c) = (a) * (b)	1,78%	1,28%

A Impugnante requer que seja julgada parcialmente procedente a **Infração 01**, de modo que o estorno exigido no presente lançamento, recaia somente sobre **1,28% da Soda Cáustica consumida no estabelecimento no ano de 2018**, conforme demonstrativo anexo (**Doc. 03**), montante este reconhecido pela própria Impugnante, parcela que a empresa informa que providenciará o recolhimento em favor do Estado da Bahia.

**INFRAÇÃO 03** - Contém a acusação de crédito indevido de ICMS relativo a serviço de transporte de cargas cuja prestação foi iniciada e concluída no Estado de São Paulo, sem circulação das mercadorias no território baiano.

Observa a defesa, inicialmente, que a acusação fiscal parte das premissas de que: (i) *por não haver circulação de mercadorias dentro do Estado da Bahia*; e (ii) *por ter o transporte sido iniciado e concluído no Estado de São Paulo*; não haveria nenhum crédito fiscal a ser tomado pelo estabelecimento da Impugnante situado no território baiano.

O contribuinte em contraposição, sustenta que esse entendimento não se alinha ao delineamento jurídico do ICMS, que possui inequívoco caráter nacional, tendo em vista a enorme gama de formatos de ocorrência de prestações de serviços e/ou circulação de mercadorias, devendo ser considerada na presente autuação a análise da legislação local em consonância com a legislação federal, que traz as normas gerais do ICMS, não podendo se perder de vista, principalmente, a própria Constituição Federal.

Antes de adentrar ao mérito, a defesa detalhou em tópicos específicos situações nas quais a empresa autuada não figurou como contratante do serviço de frete nos conhecimentos de transporte (CT-e) que compõem a autuação, ou situações nas quais o documento foi cancelado pelo próprio emitente, motivo pelo qual pede que sejam excluídos do levantamento fiscal.

Detalhou na sequência essas situações:

#### I - OPERAÇÕES AUTUADAS QUE NÃO ENSEJARAM A CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS PELA IMPUGNANTE

Registrou o contribuinte que foram consideradas no levantamento fiscal algumas prestações de serviços de transporte nos quais a Impugnante não figurou como tomadora do serviço, ou situações nas quais o próprio Conhecimento de Transporte Eletrônico foi cancelado pelo emitente. Nessas situações específicas, a Impugnante **não tomou crédito fiscal algum, não compreendendo o motivo pelo qual as mesmas foram consideradas na presente infração.**

Declarou, mais a frente, que essa constatação só foi possível a partir do acesso mediante chave eletrônica disponibilizada no demonstrativo anexo ao Auto de Infração, referente aos CT-e anexados na peça defensiva (**Doc. 08**), os quais atestam de forma inequívoca que a Impugnante não constou como tomadora do serviço, ou situações em que os documentos fiscais foram cancelados, conforme relação anexa (**Doc. 09**).

Para que não pairassem dúvidas, a Impugnante juntou cópia do CT-E 102633 (fl. 95), onde se constata que os serviços de transporte prestados pela empresa “Essemaga Logística e Transportes Ltda” foram contratados pela “Aliança Navegação e Logística Ltda.”, a quem competiria o crédito fiscal do ICMS destacado no referido documento:

Já em relação aos CT-e cancelados pelo emitente, a Impugnante apresentou como exemplo, à fl. 95, o CT-e 69166, cujo prestador é a empresa “E.N.Folgado Transporte”:

Reiterou que nas situações acima indicadas, idênticas para os demais CT-e colacionados (**Doc. 08**), não houve a contratação de serviços de transporte pelo estabelecimento autuado, sendo completamente improcedente a exigência de estornos de créditos, vez que sequer houve apropriação dos mesmos na escrita fiscal da Impugnante.

Ao ingressar no mérito da **infração 03**, relativamente às demais prestações em que a autuada de fato figurou como Tomadora de Serviços de Transporte prestados no âmbito do território paulista, a defesa passou a explicar o FLUXO DAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES RELACIONADAS A ESTA INFRAÇÃO.

Ressaltou, de início, conforme já exposto linhas acima, que tem por atividade principal a comercialização, no mercado nacional e internacional, de pigmentos de Dióxido de Titânio (TiO<sub>2</sub>), fazendo parte de um grupo que possui forte atuação em cinco continentes, sendo o estabelecimento autuado a única indústria produtora do referido produto na América Latina.

Em razão disso, a Impugnante se utiliza de uma complexa operação logística para atender a demanda de seus clientes, necessitando contar, no país, com apoio de armazéns gerais em outras unidades federadas, facilitando assim a venda e entrega de seus produtos.

Quanto às prestações de serviços de transporte elencadas no levantamento fiscal, declarou que as mesmas estão vinculadas a mercadorias armazenadas em Armazém Geral em São Paulo, de onde foram expedidas com destino aos clientes da Impugnante no próprio território paulista, a partir da venda de mercadorias cujo frete ficou sob a responsabilidade do Remetente, ora Impugnante.

A título de exemplo, referenciou o CT-e nº 3408, emitido pela GUIBOR TRANSP E LOG LTDA contra a Impugnante (tomadora dos serviços), para o transporte de mercadorias acobertadas pelas NF's 45966 e 45967. Por essa documentação fiscal, constata-se que as mercadorias saíram da UDLOG ARMAZENS GERAIS TRANSPORTES E LOG. (Armazém geral situado em Mauá/SP), com destino à CROMEX S/A, cliente da Impugnante situada também em São Paulo/SP. O conhecimento de transporte e respectivas NF's – com indicação de que as mercadorias seriam retiradas no armazém situado em Mauá/SP – encontram-se em anexo (**Doc. 10**).

Explicou mais uma vez que a referida operação se refere à venda de mercadorias da Impugnante, que se encontravam em armazém geral localizado no município de Mauá/SP, que foram expedidas pelo próprio armazém em Mauá/SP, sendo recebidas pela transportadora (contratada pela Impugnante) para prestação de serviço de transporte até o município de São Paulo/SP, onde se encontrava o destinatário das mercadorias vendidas. Anexou cópia à fl. 147 do correspondente Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico – DACTE. Ressaltou que nessa operação a Impugnante figura ao mesmo tempo como remetente das mercadorias e como tomadora dos serviços de transporte para entrega do produto a seu cliente - a empresa "Cromex S/A", transação realizada a preço CIF.

No caso específico houve destaque do imposto em decorrência da prestação de serviços de transporte pela GUIBOR TRANSP E LOG LTDA, no importe de R\$ 138,88, valor devido ao Fisco paulista, obtido a partir da adoção de BC de R\$ 1.157,32 e alíquota interna de 12%.

Ao analisar o direito ao crédito relativo ao imposto cobrado em razão dos serviços de transporte tomados afirmou ser incontroverso que a ocorrência do fato gerador do ICMS incidente sobre a prestação do serviço de transporte ocorreu no âmbito do território paulista, tendo em vista que lá se iniciou e no próprio Estado de São Paulo foi concluída a prestação, não havendo, portanto, que se falar em valor de ICMS devido em relação à prestação de serviços a outro ente federado, destacando ainda que não se está a discutir o *débito* de ICMS decorrente dos serviços de transporte ou até mesmo da "circulação das mercadorias".

Neste contexto entende ser completamente desarrazoadas as afirmações que lastreiam a presente autuação, quais sejam: "***Não houve circulação de mercadoria dentro do Estado da Bahia***", e que a Impugnante teria "***utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado***". Argumenta que tal conclusão, no entanto, não possui nenhum respaldo jurídico e afronta a própria Lei Estadual nº 7.014/96, a LC 87/96 e as disposições da Constituição Federal.

Fez referência ao art. 155, § 2º, inciso II, que dispõe expressamente que o ICMS "***será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal***". Esse mesmo conteúdo normativo faz parte do art. 19 da Lei Complementar nº 87/96, conforme transcrição destes dispositivos na peça defensiva.

Ponderou que o mandamento constitucional e a LC nº 87/96 não condicionam a tomada de crédito ao imposto ser cobrado no âmbito de um mesmo Estado, pois aquelas normas privilegiam o caráter nacional do ICMS e o princípio da não-cumulatividade ao admitir o crédito independentemente de qual Estado foi realizada a cobrança do tributo.

Sobre o tema transcreveu lições André Mendes Moreira, extraídas do livro *A não-cumulatividade dos tributos*. 3ª Ed. Rev. e Atual. São Paulo: Noeses, 2019. Pág. 343.

Adentrando à legislação local, observou que a mesma redação oriunda do art. 155, § 2º, inciso II da CF/88 e do art. 19 da LC 87/96, foi internalizada na Lei Estadual nº 7.014/96, por meio do seu art. 28, "*in verbis*":

**Lei nº 7.014/96 – ICMS/BA**

Art. 28. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e

intermunicipal e de comunicação **com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra Unidade da Federação.** (destaques em negrito, no original)

Prosseguindo, a defesa afirma que a própria Lei nº 7.014/96, em seus arts. 29 e 31, assegura o crédito fiscal em relação ao imposto cobrado em operações anteriores *que tenham resultado no recebimento de serviços de transporte*, conforme textos normativos a seguir transcritos:

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, **é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado** a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou **o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal** ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

Art. 31. **O direito ao crédito**, para efeito de compensação com o débito do imposto, **reconhecido ao estabelecimento** que tenha recebido as mercadorias ou **para o qual tenham sido prestados os serviços**, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Argumentou, mais uma vez, que não se extrai da lei do ICMS a necessidade de que o transporte seja iniciado no próprio estabelecimento, **mas tão somente a contratação dos referidos serviços pelo estabelecimento do sujeito passivo.**

No mesmo sentido afirma estarem as disposições regulamentares do RICMS-BA/2012, como se extrai do art. 309, inciso V c/c 314, inciso I:

Art. 309. **Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento**, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:  
(...)

V - o valor do imposto cobrado, **relativo aos serviços de transporte tomados;**

Art. 314. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar:

I - a entrada da mercadoria e **a prestação do serviço por ele tomado** ou a aquisição de sua propriedade;

Concluiu a defendente ser completamente desarrazoado se exigir um requisito inexistente na legislação para fins de reconhecimento do direito ao crédito fiscal (“início do transporte no estabelecimento autuado”), vez que todo o crédito fiscal utilizado pela Impugnante está devidamente respaldado pela legislação retro exposta, além do fato de que os próprios dispositivos invocados para fins de autuação (arts. 29 e 31 da Lei 7.014/96), corroboram a existência do direito a crédito em conformidade com o exposto na peça defensiva. Ressaltou ainda que **não foi apontado pela Auditoria nenhum dispositivo regulamentar infringido para essa Infração, face a inexistência do mesmo.**

Frente ao exposto a impugnante sustenta que:

1. Os créditos foram oriundos de serviços tomados pelo estabelecimento autuado da Impugnante;
2. Não houve em nenhum momento qualquer tipo de questionamento por parte da Autoridade Fiscal quanto a idoneidade dos documentos. Inclusive, o lançamento ora impugnado teve por base os valores de ICMS destacados nos próprios conhecimentos de transporte;
3. Os créditos foram devidamente escriturados pela Impugnante nos prazos regulamentares.

Do exposto, a Impugnante pugna para que a **Infração 03** seja cancelada em sua íntegra, uma vez demonstrada a sua total insubsistência, sob pena de ser aniquilado o princípio da não cumulatividade do ICMS.



#### INFRAÇÃO 04

Essa ocorrência trata de suposto recolhimento a menor do ICMS-DIFAL nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Declarou a defesa que tais diferenças lançadas decorreram das alterações trazidas pela nova redação do art. 17, inciso XI e § 6º da Lei nº 7.014/96, dada pelas Leis nº 13.373/2015 e 13.816/2017, que alteraram a metodologia de cálculo do ICMS-DIFAL devido ao Estado da Bahia, que deixou de corresponder à mera “*diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual sobre o valor da operação no Estado de Origem*”. Afirmou que a nova metodologia determina que o cálculo do DIFAL se faça sobre uma base impositiva majorada, com a integração do imposto sobre a mesma.

Visando demonstrar a diferença de cálculo, a defendente selecionou, por amostragem, operações oriundas do Estado de Goiás, CFOP 6102, do período de 10/2018, cujo detalhamento foi apresentado à fl. 152 dos autos.

Confrontando as duas formas de cálculo, a anterior (mera diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual) e a atual (com o “cálculo por dentro” do ICMS), foi apurada uma diferença majorada, que no citado exemplo totalizou a importância de R\$ 838,76, decorrente das alterações legislativas verificadas no Estado da Bahia.

Sobre o tema, a defesa informa que a empresa autuada ajuizou, em 18/05/2018, uma Ação Declaratória, Proc. nº 0529031-63.2018.8.05.0001 em trâmite na 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA, objetivando a declaração da ilegalidade e inconstitucionalidade da nova sistemática de cálculo do “ICMS-DIFAL” estabelecida pelo Estado da Bahia, através da redação dada ao art. 17, inciso XI e § 6º da Lei nº 7.014/96, pelas Leis nº 13.373/2015 e 13.816/2017.

Na peça inicial levada ao Judiciário, a ora Impugnante pleiteou, em sede de Tutela Provisória de Urgência, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário relativo a essa parcela majorada do ICMS-DIFAL, buscando autorização judicial para continuar a recolher o ICMS-DIFAL com base na metodologia anterior, qual seja, a mera diferença entre as alíquotas interna e interestadual sobre o valor da operação do Estado de Origem.

Em 31/07/2018 foi proferida decisão interlocutória (**Doc. 12**), através da qual restou deferida a Tutela Provisória de Urgência.

Contra a referida decisão, o Estado da Bahia interpôs Agravo de Instrumento junto ao Tribunal de Justiça (Proc. nº 8017587-54.2018.8.05.0000), o qual negou provimento ao pleito da Fazenda Pública, de forma unânime, em decisão proferida pela Quarta Câmara Cível (**Doc. 13**). Esse Acórdão foi acatado pelo Estado da Bahia, no que tange à suspensão da exigibilidade do crédito tributário e autorização para recolher o ICMS-DIFAL com base na legislação anterior, conforme petição da própria Fazenda Estadual apresentada em 26/03/2019 (**Doc. 14**). Estado e Impugnante aguardam o desfecho da referida Ação Declaratória em trâmite junto à 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, estando, portanto, plenamente vigente a referida decisão judicial.

A despeito de já estar respaldada por decisão liminar que garante a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a Impugnante, por conservadorismo, **optou por depositar mensalmente, em conta judicial vinculada ao referido Processo, as diferenças decorrentes da parcela “majorada do ICMS-DIFAL”, conforme comprovantes de depósito judiciais em anexo (Doc. 15). Em relação ao período autuado, os valores depositados somam o montante de R\$ 95.006,19, quantia, inclusive, bastante superior ao total lançado nessa Infração 04.** Observou que na hipótese de o contribuinte não obter desfecho favorável no processo judicial, após trânsito em julgado, os valores depositados serão convertidos em renda em favor do Estado da Bahia.

Requer a defesa que a exigência consubstanciada na **Infração 04**, seja cancelada, tendo em vista que os valores exigidos estão devidamente depositados em conta judicial vinculada à Ação de nº 0529031-63.2018.8.05.0001, em trâmite na 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA.

#### INFRAÇÃO 05

Neste item, a Impugnante foi acusada de ter deixado de recolher o ICMS devido por importações supostamente tributadas pelo Estado da Bahia, no mês de julho de 2016, cujas operações foram desembaraçadas no Estado de São Paulo com entrada física das mercadorias em estabelecimento também situado no Estado de São Paulo.

Frisou a defesa que o demonstrativo anexo ao presente Auto de Infração, referente a essa ocorrência, revela que a cobrança do imposto recaiu exclusivamente sobre a Declaração de Importação nº 16/1060836-6 e respectiva NF-e 37.159 (**Doc. 17**):

Detalhou na sequência que as mercadorias importadas foram desembaraçadas no Porto de Santos e posteriormente destinada a Armazém Geral situado também no Estado de São Paulo, onde ocorreu a entrada física da mercadoria, motivo pelo qual o ICMS-Importação foi recolhido ao Fisco Paulista. É o que se observa, inclusive, da Nota Fiscal de Importação, DI e respectiva Guia de Recolhimento do ICMS anexos (**Doc. 17**), além das Informações Complementares da própria NF-e nº 37.159:

A motivação apresentada no A.I. pela autoridade fiscal foi construída na premissa de que o sujeito ativo para cobrança do ICMS-Importação seria a Unidade Federada onde está situado o *destinatário jurídico* da mercadoria, e não o estabelecimento onde estava situado o *destinatário físico*.

Para a defesa **essa interpretação não se alinha com a Legislação do ICMS do Estado da Bahia**, legislação essa que vincula a Autoridade Fazendária e que foi acatada e aplicada pela própria Impugnante.

Na linha do que dispõe a Lei Complementar Federal nº 87/96, art. 11, inciso I, alínea 'd', o Estado da Bahia, através da Lei Estadual nº 7.014/96 estatuiu que *“o local da operação, para efeitos da cobrança do imposto e definição do contribuinte ou responsável, é, tratando-se de mercadoria ou bem importados do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física”*.

Reproduziu dispositivo da lei baiana que segue essa diretiva, texto abaixo transcrito:

**Lei nº 7.014/96**

*Art. 13. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do contribuinte ou responsável, é:*

*I - tratando-se de mercadoria ou bem: (...)*

*d) **importados do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física;***

Já o RICMS-BA/2012, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, ao tratar das operações de importação nas quais as mercadorias importadas não transitam pelo estabelecimento do importador, situação relacionada à presente infração, prevê em seu art. 435, inciso I, que:

*Art. 435. Nas operações de importação de mercadorias ou bens procedentes do exterior, quando destinados a unidade federada diversa daquela do domicílio do importador sem que os mesmos transitem pelo seu estabelecimento, **cabe o recolhimento do imposto sobre elas incidente à unidade federada onde estiver situado:***

*I - o estabelecimento da pessoa jurídica em que ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens;*

Pondera a defesa que o entendimento pessoal da Fiscal autuante não possui lastro na própria Legislação do Estado da Bahia, a qual a vincula, por ser uma autoridade fiscal no exercício de suas funções. Não poderia, portanto, a Auditoria se valer de eventual posicionamento firmado em Processo Judicial, emanado no bojo de uma ação que a Impugnante não fez parte e que não é de observância obrigatória por parte da Administração Pública Estadual, para afastar a aplicação da lei estadual e do próprio Regulamento do ICMS.

Assim, reitera a defesa, o “*destinatário da mercadoria*” a que alude o art. 155, § 2º, inciso IX, alínea “a”, da Constituição Federal, conforme a Legislação desse Estado, especialmente a Lei nº 7.014/96 e o RICMS-BA aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, é onde se encontra situado o *estabelecimento onde ocorre a entrada física da mercadoria ou bem importado*.

Fez registrar ainda que a própria SEFAZ-BA, através da DITRI, emitiu o Parecer de nº 05446 (**Doc. 18**), no qual conclui sobre esse mesmo tema, nos seguintes termos: “*Em consonância com a regra estabelecida na Lei Complementar nº 87/96, no art. 11, inciso I, alínea “d” (...), o Estado da Bahia (Lei Estadual nº 7.014/96 no art. 13, inciso I, alínea “d”) considera a destinação física da mercadoria ou bem importado do exterior para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável*”.

Essa interpretação também foi veiculada pelo CONSEF, como se observa do trecho do acórdão de nº 0046-12/19, proferido pela 2ª CJF, no qual um contribuinte importador, com estabelecimento em Taubaté/SP, realizou importações pelo Estado da Bahia, com destino físico a estabelecimento localizado no município de Camaçari/BA, conforme trecho da referida decisão abaixo transcrito:

*“Diante do exposto, o imposto relativo à importação, quando devido, deve ser recolhido ao Estado onde esteja o estabelecimento que vai receber fisicamente as mercadorias, independentemente de qual unidade Federada esteja localizado o importador.*

*Observo que o ponto comum entre todas as infrações é o fato de terem sido objeto de importação por estabelecimento sediado em outra unidade da Federação, tendo o desembaraço aduaneiro ocorrido no porto de Salvador e daí destinado por transferência para o Autuado, que é contribuinte localizado no Estado da Bahia.*

*Assim, considerando o princípio do destino físico, explicitado no Art. 13, I, “d”, da Lei nº 7.014/96, em consonância com o Art. 11, I, “d”, da Lei Complementar nº 87/96, o imposto relativo à importação, quando devido, deveria ter sido recolhido ao Estado da Bahia (...).*

*(Acórdão CJF nº 0046-12/19 – 2ª Câmara de Julgamento Fiscal –CONSEF-BA. Publicação: 22/03/2019).*

Para a defesa resta plenamente demonstrado que a operação de importação descrita na DI de nº 16/1060836-6, cujo desembaraço aduaneiro ocorreu em São Paulo, com destinação física a Armazém também situado em São Paulo, cujo ICMS fora recolhido em favor do Erário Paulista, não deve se submeter à tributação pelo Estado da Bahia, vez que a legislação estadual de regência do imposto consagra o princípio do destino físico e não o “*destinatário jurídico*”, como considerou equivocadamente a Fiscal autuante.

A Impugnante, registrou mais uma vez que autoridade administrativa que realizou o presente lançamento fiscal

a legislação tributária estadual, em conformidade com as determinações do arts. 1º e 2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal Baiano (Decreto 7.629/99).

Para efeitos comparativos, a Lei Estadual Paulista de nº 6.374/89, que dispõe sobre o ICMS no referido Estado (local em que ocorreu o desembaraço aduaneiro com entrada física da mercadoria importada em estabelecimento paulista), também está em concordância com a legislação do ICMS do Estado da Bahia, quando dispõe, no seu art. 23, inciso I, alínea “f” (com redação dada pela Lei 10.619/00), nos seguintes termos:

**Artigo 23** - *O local da operação ou da prestação, para efeito de cobrança do imposto e definição do responsável, é:*

**I** - *tratando-se de mercadoria ou bem:*

*(...)*

**f)** *o da situação do estabelecimento onde ocorra a entrada física da mercadoria ou bem, importados do exterior e desembaraçados;*

Ou seja, nos moldes da legislação então vigente em ambos os Estados, se a situação dos presentes autos fosse exatamente o inverso, com a Impugnante estabelecida em São Paulo e a mercadoria desembaraçada em Território Baiano, com destino físico a armazém geral situado na Bahia, o

imposto seria devido ao Estado da Bahia, onde se daria a entrada física dos produtos, mesmo que o importador estivesse situado em São Paulo.

Uma vez demonstrado o completo equívoco da presente acusação fiscal, a Impugnante requer que a **Infração 05** seja cancelada em sua íntegra.

Ao finalizar a peça de defensiva o contribuinte pede que sejam acatados os seus argumentos de mérito, de modo a julgar Parcialmente Procedente a **Infração 01**, e totalmente Improcedentes as **Infrações 03, 04 e 05**, cancelando-se parte dos valores exigidos no Auto de Infração. Requereu ainda a juntada posterior de documentos em nome do princípio da verdade material.

**Documentos anexados na inicial defensiva (fls. 161/263):** DOC. 01 – INSTRUMENTO DE MANDATO; DOC. 02 – CIÊNCIA EM 27/06/2019; DOC. 03 – DEMONSTRATIVO DA INFRAÇÃO 01 AJUSTADO (EM CD); DOC. 04 – DESCRIÇÃO TÉCNICA: USOS DETALHADOS DA SODA CÁUSTICA NO PROCESSO (TAMBÉM EM CD); DOC. 05 – FLUXOGRAMA SIMPLIFICADO DO PROCESSO PRODUTIVO DA PLANTA (TAMBÉM EM CD); DOC. 06 – FICHAS DE CONSUMO DA SODA CÁUSTICA, POR CENTRO DE CUSTO, EM 2017 E 2018; DOC. 07 – INFORMAÇÃO TÉCNICA 03/2017: DIST. SIMP. DO CONS. DE VAPOR NA PLANTA (TAMBÉM EM CD); DOC. 08 – CT-E CANCELADOS OU QUE NÃO FIGURA COMO TOMADOR DO SERVIÇO; DOC. 09 – DEMONSTRATIVO DA INFRAÇÃO 04 CONTENDO A RELAÇÃO DOS CT-E'S DO DOC. 08 (EM CD); DOC. 10 – CT-E 3408 E NF'S 45966 E 45967; DOC. 11 – MEMÓRIA DE CÁLCULO DIFAL GO 10.2018; DOC. 12 – DECISÃO INTERLOCUTÓRIA PROC. 0529031-63.2018.8.05.0001; DOC. 13 – ACÓRDÃO TJ/BA PROC. 8017587-54.2018.8.05.0000; DOC. 14 – PETIÇÃO DE 26.03.2019 DO ESTADO DA BAHIA, PROC. 0529031-63.2018.8.05.0001; DOC. 15 – DEPÓSITOS JUDICIAIS, PROC. 0529031-63.2018.8.05.0001; DOC. 16 – E-MAIL 16.05.2019, FISCALIZAÇÃO; DOC. 17 – DOCUMENTOS IMPORTAÇÃO DI 16/1060836-6; DOC. 18 - PARECER DITRI DE Nº 05446/2013. MÍDIA DIGITAL CONTENDO OS ARQUIVOS EM FORMATO ELETRÔNICO QUE COMPÕEM A PEÇA DEFENSIVA.

**Informativo Fiscal** prestado pela autuante através da peça processual anexada entre as fls. 266-A/274, datada de 13/09/2019.

Em relação ao **Infração 01** a autoridade fiscal refez os cálculos da cobrança (Demonstrativo fls. 275 a 284) considerando o percentual de 1,28% reclamado pela defesa que corresponde ao consumo de soda cáustica, no exercício de 2018, desvinculado do processo de produção da empresa autuada, reduzindo o débito de **R\$ 53.521,20**, para o valor reconhecido pelo contribuinte na peça impugnatória, no montante principal de **R\$ 38.487,17**.

Na **Infração 03**, embora a autuante não mencione expressamente na peça informativa, acostou novo demonstrativo de cálculo dessa ocorrência, inserido entre as fls. 285 a 288, procedendo à exclusão dos CT-e's cancelados, reduzindo o valor do débito de **R\$ 27.855,12** para a cifra de **R\$ 27.138,13**.

Manifestou discordância em relação aos demais argumentos defensivos e apresentou para exame precedentes deste CONSEF relacionados com a matéria em discussão, contidos nos Acórdãos 00319-04/2008 e 0023-02/2007. Manteve a cobrança de ICMS vinculada à **Infração 03** nos valores apontados no novo demonstrativo de débito.

No tocante à **Infração 04** a Auditoria sustenta que a liminar obtida pela autuada no âmbito do processo judicial não autoriza a falta de recolhimento do ICMS-DIFAL nos termos da legislação de regência – art. 17, inc. IX e § 6º da Lei nº 7.014/96, na nova redação dada pela Lei nº 13.373/2015.

Relativamente à **Infração 05** a autuante declarou que a operação de importação foi realizada de forma direta pela empresa autuada. Nessa situação a mesma figura como destinatária jurídica das mercadorias importadas. Sobre a matéria discorreu que há diversas decisões originárias do Supremo Tribunal Federal (STF), que estabelecem que a unidade federada de localização do destinatário jurídico é o sujeito ativo da obrigação tributária, e não o destinatário físico das mercadorias importadas.

Fez referência ao RE 299.079/RJ e ao Agravo Regimental no RE 396.859/RJ, através do qual o STF firmou entendimento de que na entrada de bem ou mercadoria realizada em decorrência de operações iniciadas no exterior, o ICMS incidente é devido ao Estado onde está localizado “o destinatário jurídico do bem, isto é, o importador, ou seja, é aquele que promoveu juridicamente o ingresso do produto” no território nacional, sendo que “o dispositivo constitucional, ao se referir a ‘estabelecimento destinatário’, não especificou o tipo de estabelecimento: se é o final, ou não. Transcreveu o disposto no art. 155, inc. IX, alínea “a” da CF/1988.

Dessa forma, de acordo com a autuante, a orientação jurisprudencial do Supremo repousa no sentido de que o vocábulo destinatário, constante do texto constitucional, deve ser compreendido como sendo o destinatário jurídico do bem ou mercadoria objeto de operação de importação, ou seja, o próprio importador. Em outras palavras, para o STF, o real destinatário de bem ou mercadoria proveniente do exterior é o agente (importador) que de fato efetivou - independentemente da modalidade - a operação de importação.

Juntada na peça informativa à fl. 290, mídia digital contendo os arquivos em formato magnético dos novos demonstrativos elaborados pela autoridade fiscal.

Após ser notificado do inteiro teor da informação fiscal o contribuinte atravessa nova petição nos autos (fls. 302 a 308), datada de 06/12/2019, ressaltando de início, mais uma vez, que reconheceu a procedência integral da **Infração 02**.

Para a **Infração 01** discorreu que a autuante acolheu a insurgência defensiva, que foi parcial. Quanto ao saldo não contestado procedeu também ao recolhimento do montante devido.

Reiterou as razões apresentadas na inicial no que se refere às **infrações 03, 04 e 05**.

Distribuído o PAF para esta 5ª JJF, procedeu-se à conversão do feito em diligência, em 31/07/2020, para que fossem adotadas algumas providências em relação às infrações 03, 04 e 05 (**Termo de Diligência reproduzido às fls. 413 a 415**).

Primeiramente determinou-se o encaminhamento do PAF à Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS) visando:

- 1 – obter informações relacionadas à ação declaratória, promovida através do processo nº 0529031-63.2018.8.05.0001, em trâmite na 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA;
- 2 – quanto ao depósito em juízo relativo ao imposto cobrado na **infração 04**, foi questionado se diante da identidade de matérias discutidas nas esferas judicial e administrativa, o caso comportaria a aplicação do disposto no art. 122, inc. IV do RPAF/BA, para considerar a desistência da defesa perante o CONSEF;
- 3 – relativamente à **infração 05** a indagação foi em torno da repercussão da Decisão do STF no ARE 665134, de 27/04/2020, no tocante aos processos ainda não julgados na esfera administrativa, considerando as disposições da legislação tributária do Estado da Bahia.

Houve também providências encaminhadas para a autuante:

- 1 – na **infração 03** pediu-se que a autuante informasse se havia prestações em que a autuada não figurou como tomadora dos serviços de transporte, a exemplo dos CTE's mencionados na peça defensiva e juntados entre as fls. 199 a 226 dos autos;
- 2 – com relação à **Infração 04** a determinação foi no sentido de intimar a empresa autuada para que fosse apresentada a memória de cálculo dos depósitos efetuados em juízo considerando a informação defensiva de que os valores depositados eram superiores aos cobrados no Auto de Infração (R\$ 95.006,19 e R\$ 59.570,33, respectivamente).

A Procuradoria Estadual através do Parecer jurídico firmado em 15/02/2021, acostado ao PAF entre as fls. 417 a 431 informa que:

- a) do exame das demandas judicial e administrativa concernente à **infração 04**, as lides são absolutamente congruentes, aplicando-se o disposto no art. 117 do RPAF, preservando-se o princípio da unidade de jurisdição, concluindo-se, portanto, pela prejudicialidade da defesa administrativa;
- b) No tocante aos efeitos jurídicos da Decisão do STF, no ARE 665134, da Relatoria do Min. Edson Fachin, proferida em sede de repercussão geral, relativamente ao processos ainda pendentes de julgamento, o entendimento foi no sentido de que o caso envolve importação direta, por contribuinte situado na Bahia, tendo sido a mercadoria desembarçada em São Paulo e remetida para armazém geral do importador, também situado no Estado de São Paulo, sem transferência de titularidade do domínio dos produtos originários do exterior. Nesta situação a conclusão da PGE é que o sujeito ativo do ICMS-Importação é o Estado de localização do importador, ou seja, a unidade federada onde se encontra a pessoa que promoveu juridicamente a internação da mercadoria no território brasileiro, mesmo que a entrada física tenha ocorrido em outro Estado. Foi observado ainda, no Parecer jurídico, que no referido ARE houve declaração de inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, I, “d” da LC 87/96, que estabelece que “*o local da operação ou prestação para efeito de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, tratando-se de mercadoria ou bem importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física*”.

Após retorno do PAF a esta 5ª JJF, foi o mesmo **redistribuído para esta Relatoria, em 08/09/2021**, sendo determinada, em relação à diligência anterior, as seguintes pendências:

- 1 – o autuado não foi notificado do inteiro teor do Parecer da PGE, conforme determinação expressa contida no termo de diligência de fls. 413/415;
- 2 – os autos não foram encaminhados para a autuante visando o atendimento dos quesitos relacionados à revisão das **infrações 03 e 04**.

Em decorrência das omissões acima apontadas, foi determinada a conversão do PAF novamente em diligência, conforme Termo inserido às fls. 423/424, datado de 28/09/2021, visando a complementação das questões que deixaram de ser atendidas no procedimento revisional anterior.

A autuante através do expediente juntado à fl. 428 dos autos, datado de 18/02/2022, informou que:

- 1 – relativamente à **infração 03**, procedeu à exclusão dos valores dos DACTE's inseridos entre as fls. 199 a 226 do PAF, relacionados às prestações em que o estabelecimento autuado não é tomador dos serviços, juntando novo Demonstrativo de Apuração dessa infração, reduzida para o valor principal de **R\$ 19.894,59**;
- 2 – para a **infração 04**, declarou que de acordo com as informações prestadas pela autuada quanto ao conteúdo dos depósitos judiciais consta nos comprovantes juntados os dados reproduzidos no quadro a seguir, inserido à fl. 428, para o período de ago/18 a dez/18:

Com relação a **infração 4**, o contribuinte alega ter efetuado depósito no valor de R\$95.006,19 que é superior ao autuado (08/2018 a 12/2018) que totaliza R\$59.570,33.

Os comprovantes juntados aos autos indicam:

- 1) R\$27.198,20 com vencimento em 05/11/18 (06/09/18 – após autuado), provável mês de 10/18 (autuado)
- 2) R\$31.993,99 com vencimento em 04/01/19 (09/11/18 – após autuado), provável mês de 12/18 (autuado)
- 3) R\$35.814,00 com vencimento em 11/03/19 (06/09/18 – após autuado), provável mês de 02/19 (não autuado)

Esclarecer se os valores depositados em juízo referem aos valores autuados.

Se necessário **intimar a empresa** para apresentar a memória de cálculo dos valores depositados em juízo e juntar ao PAF.

Na assentada de julgamento do dia 19/07/2022, o colegiado da 5ª JF resolveu converter novamente o PAF em diligência à repartição fiscal de origem do feito considerando que:

**01** - Após análise dos autos, durante a instrução do feito, foi constatado que o contribuinte não foi intimado do inteiro teor do Parecer PGE, peça juntada aos autos entre as fls. 417/421, que abordou as questões jurídicas relacionadas às **infrações 04 e 05**.

**02** - Também não consta que o sujeito passivo tenha tomado conhecimento da revisão efetuada pela autuante em relação à **Infração 03**, com a exclusão das prestações em que a empresa autuada não figurou na condição de tomadora dos serviços de transporte, resultando em redução do débito neste item da autuação para a cifra de **R\$ 19.894,59 (Demonstrativo fls. 430/432)**.

**03** – Ainda em relação à **Infração 03**, faz-se necessário também intimar o contribuinte a apresentar o detalhamento das prestações e operações relacionadas aos serviços de transporte realizados no âmbito do território do Estado de São Paulo, envolvendo as saídas dos armazéns gerais para os clientes da autuada localizada naquela unidade federada, objeto da glosa dos créditos de ICMS neste item da autuação. Esse detalhamento poderá ser apresentado no formato de fluxogramas com notas explicativas.

**04** - Portanto, foi constatado naquela ocasião que grande parte do que foi determinado no Termo de Diligência elaborado pela Relatoria anterior (Termo às fls. 413/415) não foi integralmente executado pelo órgão de preparo da INFAZ de origem do PAF (IFEP INDUSTRIA).

Visando evitar possíveis alegações de cerceamento do direito de defesa e ofensa ao princípio do contraditório, o PAF retornou à INFAZ para que fossem adotadas as providências a seguir enumeradas, entre outras medidas, integrantes da Termo de Diligência inserido às fls. 449/450 dos autos:

- a) Intimar o contribuinte a apresentar nos autos o detalhamento das operações e prestações descritas no item **03** acima (relacionadas à **Infração 03**), que poderá ser feito por meio de fluxograma e notas explicativas, envolvendo a movimentação das mercadorias e os serviços de transporte a ela associados;
- b) No mesmo ato **cientificar o autuado e seus advogados** do inteiro teor:
  - i) do parecer da PGE/PROFIS; e,
  - ii) da revisão fiscal promovida pela autuante na **Infração 03** com a entrega dos correspondentes demonstrativos (fls. 430/432);
- c) Conceder **prazo de 20 (vinte)** dias para que o sujeito passivo:
  - i) atenda à intimação mencionada no **item “a”**;
  - ii) apresente manifestação nos autos acerca da Parecer da PGE e da revisão fiscal, mencionados no **item “b”**;
- d) Após o atendimento das providências acima encaminhar o PAF em retorno à autuante para que seja prestada nova informação fiscal.

Após ser devidamente notificado, o contribuinte atravessou petição nos autos, inserida entre as fls. 455 a 462, firmada por seus advogados em 25/10/2022, ocasião em que:

**1 – Infração 03** – A defesa declarou ter tomado ciência dos novos demonstrativos elaborados pela fiscalização para esta ocorrência, que resultou na redução do débito para a cifra de **R\$ 19.894,59**. Apresentou em anexo à essa Manifestação um fluxograma, juntado à fl. 465, com o detalhamento das operações objeto da glosa dos créditos fiscais. No mérito, reiterou as razões apresentadas na inicial, defensiva, pela IMPROCEDÊNCIA DA COBRANÇA, destacando que: *a) os créditos são oriundos de serviços tomados pelo estabelecimento autuado da impugnante; b) os créditos foram devidamente escriturados nos prazos regulamentares; c) o direito ao crédito sobre o frete não está condicionado ao início do transporte no estabelecimento da impugnante.*

**2 - Infração 04** – A defesa afirmou discordar do opinativo da PGE no sentido de aplicação a essa ocorrência das disposições do art. 117 do RPAF/Ba já que a ação judicial foi ajuizada muito antes da formalização do crédito tributário – ação judicial interposta em 18/05/2018 e lançamento efetuado em 27/06/2019. Reafirmou que na hipótese de a empresa não obter desfecho favorável no processo judicial, após o trânsito em julgado os valores depositados serão convertidos em renda em favor do Estado da Bahia, não se revelando necessária a formalização de lançamento fiscal para a exigência dos valores que já se encontram depositados. Reiterou também o pedido de IMPROCEDÊNCIA desse item do Auto de Infração.

**3 – Infração 05** – A defesa reiterou os argumentos expostos nas suas intervenções anteriores neste PAF, seguindo as prescrições contidas na legislação do Estado da Bahia que considera que o ICMS-Importação é devido ao Estado onde se der a entrada física da mercadoria. No caso em exame o imposto foi recolhido em favor do Estado de São Paulo, onde a mercadoria foi desembarçada e remetida na sequência para destinatário situado no território paulista. Quanto à decisão contida no ARE 665134 nos processos administrativos ainda não julgados pelo CONSEF, declarou que o julgado do STF foi finalizado após a lavratura do Auto de Infração, mas o acerto do lançamento tributário deve ser feito à luz legislação vigente à época dos fatos geradores, na Bahia e em São Paulo (leis e decretos), precedentes administrativos e pareceres tributários elaborados com base no entendimento de que o ICMS deve ser recolhido ao Estado de destinação física das mercadorias importadas. Pede o contribuinte, mais uma vez, que essa infração seja declarada IMPROCEDENTE na sua totalidade.

A autuante, em novo informativo fiscal, peça juntada aos autos entre as fls. 471/472, datado de 16/11/2022, rebateu os argumentos apresentados na Manifestação Defensiva, mantendo a exigência fiscal que compõe a **Infração 03** nos valores apurados no informativo anterior.

Quanto à **infração 04**, afirmou que o contribuinte foi intimado a apresentar a memória de cálculo dos valores depositados em juízo. A defesa, porém, não apresentou à Auditoria qualquer vinculação entre os valores autuados e os que foram levados a depósito na ação judicial, vez que não consta no documento empresarial a relação de notas fiscais em que se fundamentou a cobrança do ICMS-DIFAL. Nessas circunstâncias tornou-se impossível, segundo a Auditoria, estabelecer qualquer compensação entre os valores lançados e os valores levados a depósito perante o Judiciário.

Por fim, em relação à **Infração 05**, declarou que essa exigência fiscal permanece inalterada considerando o entendimento manifestado no Parecer Jurídico da PGE juntado nos autos.

Juntado no PAF à fl. 475, Relatório de pagamento parcial do Auto de Infração que totaliza as quantias que foram reconhecidas pelo contribuinte nas suas intervenções neste processo.

Em despacho exarado à fl. 141 deste PAF, datado de 20/12/2022, após avaliação dos elementos existentes neste processo, conclui que o mesmo se encontra em condições de ser inserido na pauta de julgamento.

Apresento na sequência o meu voto.

É o relatório.

## VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 05 (cinco) imputações fiscais, conforme se encontra detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

De início, cabe destacar que não foram suscitadas nulidades do procedimento fiscal. Nenhuma desconformidade ou vício formal foram apurados por esta Relatoria na fase de instrução do feito. Assegurados ao sujeito passivo o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Feitas essas primeiras considerações, passaremos, doravante, a abordar e decidir as questões de mérito suscitadas na peça defensiva.



Ainda na fase de defesa o contribuinte reconheceu a procedência parcial da **Infração 01** e a total procedência da **Infração 02**.

Na **Infração 01**, a exigência fiscal refere-se ao estorno de crédito de ICMS, no percentual de 1,78% do produto soda cáustica não utilizado no processo produtivo da empresa, que tem como atividade principal de fabricação de Dióxido de Titânio (Pigmento de TiO<sub>2</sub>). A Auditoria, na fase de informação fiscal, refez os cálculos dessa cobrança, conforme detalhamento apresentado no Demonstrativo inserido ente as fls. 275 a 284. Foi considerado, na revisão, o percentual de 1,28% reclamado pela defesa e devidamente comprovado em laudo técnico (doc. fls. 187 a 193), que corresponde ao consumo efetivo de soda cáustica desvinculado dos processos de produção da empresa autuada, no exercício de 2018, reduzindo o débito de **R\$ 53.521,20**, para o valor que foi reconhecido pelo sujeito passivo, na peça impugnatória, no montante principal de **R\$ 38.487,17**.

Na **Infração 02**, a fiscalização promoveu a glosa de créditos de ICMS em relação ao percentual de gás natural (0,19%) utilizado no restaurante da empresa, consumo também desvinculado da atividade fabril da autuada que se dedica à produção do Pigmento de Dióxido de Titânio (TiO<sub>2</sub>). Essa ocorrência totalizou o valor principal de **R\$ 11.873,78**.

Os valores reconhecidos pela defesa, nas **infrações 01 e 02**, acrescidos dos consectários legais, foram objeto de pagamento em favor do erário estadual, através de Certificado de Crédito e transferência de numerário em espécie, conforme atestam os documentos anexados às fls. 195 a 199 dos autos e relatórios gerados pelos sistemas internos da SEFAZ, apensados entre as fls. 405 a 412.

Frente ao acima exposto, esta relatoria declara a **PROCEDÊNCIA EM PARTE** da **Infração 01** e a **PROCEDENCIA TOTAL** da **Infração 02**, devendo os valores recolhidos pelo contribuinte se submeterem à homologação da autoridade fazendária competente.

**Infração 03** – A acusação fiscal é de crédito indevido de ICMS relativo a serviço de transporte de cargas cujo serviço foi iniciado e concluído no Estado de São Paulo, sem circulação das mercadorias no território baiano. Nessa ocorrência o ICMS lançado totalizou o valor principal de **R\$ 27.855,12**.

O crédito reclamado neste item do lançamento parte das seguintes premissas: **(i) não haver circulação de mercadorias dentro do Estado da Bahia;** e, **(ii) ter o serviço transporte sido iniciado e concluído no Estado de São Paulo**. Nessas circunstâncias não haveria nenhum crédito fiscal a ser tomado pelo estabelecimento da Impugnante situado no território baiano.

De início cabe destacar que esta ocorrência foi objeto de diligências encaminhadas a autuante visando a exclusão das prestações em que os conhecimentos de transporte (CT-e) foram cancelados ou o estabelecimento autuado não figurou na condição de tomador dos serviços.

Após as exclusões, foram juntados novos Demonstrativos elaborados pela Auditoria, com redução desse item do lançamento para o valor principal de **R\$ 19.894,59**, que continuou a ser contestado pelo sujeito passivo.

Neste contexto, a controvérsia jurídica em torno do direito ou não ao crédito de ICMS nas prestações em que a empresa autuada foi a tomadora dos serviços será abordada a luz dos novos valores apurados após a revisão fiscal.

Conforme se extrai dos autos a empresa autuada se utiliza de uma complexa operação logística para atender à demanda de seus clientes, necessitando contar, no país, com apoio de armazéns gerais em outras unidades federadas, facilitando assim a venda e entrega de seus produtos.

No caso específico os serviços de transporte elencados no levantamento fiscal estão vinculados a mercadorias depositadas em Armazém Geral em São Paulo, de onde foram expedidas com destino aos clientes da Impugnante, no próprio território paulista, a partir da venda de mercadorias cujo frete foi objeto de contrato firmado entre a autuada e os prestadores de serviço de transporte de carga.

Frente aos fatos acima expostos resta incontroverso que se verificou a ocorrência do fato gerador do ICMS, incidente sobre a prestação do serviço de transporte, sendo credor do tributo o Estado de São Paulo, tendo em vista que lá se iniciou e no próprio território paulista foi concluída a prestação.

Da mesma forma, a operação de saída da mercadoria depositada em Armazém Geral situado em São Paulo para cliente da autuada também localizado naquele Estado, configura fato gerador do imposto, que deverá ser recolhido em favor do erário paulista. A circulação da mercadoria objeto do contrato de transporte gera também imposto incidente na operação em favor de São Paulo.

Aqui operação e prestação estão total e umbilicalmente interligadas. Nas situações descritas na peça de lançamento o ICMS incidente sobre a circulação das mercadorias e sobre as prestações de serviços de transporte, associadas a essas operações, foram recolhidos exclusivamente em favor Fazenda Pública de São Paulo. Não haverá operação ou prestação subsequente a se realizar no território baiano, de maneira que todo o ciclo de circulação jurídica, econômica e física dos bens envolvidos nas transações que compõem esse item do lançamento ocorrerão em unidade federada distinta daquela de localização do estabelecimento contratante do serviço de frete.

Nessas circunstâncias, inexistindo no caso exame etapas subsequentes de circulação dos bens no Estado da Bahia, é de se concluir que a razão está com a fiscalização, seguindo inclusive o entendimento firmado por este CONSEF em relação a casos similares, nos precedentes contidos nos Acórdãos 00319-04/2008 e 0023-02/2007.

Mantenho, portanto, a cobrança de ICMS vinculada à **Infração 03** nos valores apontados no novo demonstrativo de débito elaborado pela fiscalização na última diligência. Porém, de ofício, procedo ao reenquadramento da multa lançada pela fiscalização, de 150%, prevista no art. 42, inc. V, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, para a multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a”, considerando que:

- a) a apuração do imposto sob a acusação de crédito indevido está lastreada em farta base documental, especialmente os CTE-s emitidos pelas empresas prestadoras dos serviços de transporte contratadas pela autuada, documentação essa integralmente fornecida pelo sujeito passivo à Auditoria, levada a registro na escrita fiscal;
- b) na situação concreta além de não se identificar qualquer ação do contribuinte no sentido de omitir as informações acerca dos fatos motivadores do lançamento, não houve conduta deliberada da empresa autuada de proceder à evasão de tributo devido à Fazenda Pública se valendo de atos omissivos ou comissivos, estando toda a querela concentrada essencialmente em questões de ordem interpretativa.

Julgo, portanto, PARCIALMENTE PROCEDENTE a **Infração 03**, reduzindo o débito lançado neste item do Auto de infração, de **R\$ 27.855,12** para a cifra de **R\$ 19.894,59, com reenquadramento da multa pecuniária para o percentual de 60%.**

**Infração 04** – Nessa ocorrência imputa-se ao contribuinte o recolhimento a menor do ICMS-DIFAL nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Declarou a defesa que tais diferenças lançadas decorreram das alterações trazidas pela nova redação do art. 17, inciso XI e § 6º da Lei nº 7.014/96, dada pelas Leis nº 13.373/2015 e 13.816/2017, que alteraram a metodologia de cálculo do ICMS-DIFAL devido ao Estado da Bahia, que deixou de corresponder à mera “*diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual sobre o valor da operação no Estado de Origem*”. A nova metodologia determinou que o cálculo do ICMS-DIFAL se faça sobre uma base imponível majorada, com a integração do imposto sobre a mesma. Confrontando as duas formas de cálculo, a anterior (mera diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual) e a atual (com o “cálculo por dentro” do ICMS), foram apuradas as diferenças que compõem o presente lançamento.

Na peça defensiva o contribuinte informou que a empresa autuada ajuizou, em 18/05/2018, antes da lavratura do Auto de Infração, uma Ação Declaratória, registrada sob o nº **0529031-63.2018.8.05.0001** em trâmite na 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA, objetivando a declaração da ilegalidade e inconstitucionalidade da nova sistemática de cálculo do ICMS-DIFAL estabelecida pelo Estado da Bahia.

Em 31/07/2018 foi proferida decisão interlocutória (**Doc. 12**), através da qual restou deferida pelo Poder Judiciário Tutela Provisória de Urgência. Contra a referida decisão, o Estado da Bahia interpôs Agravo de Instrumento junto ao Tribunal de Justiça (Processo TJ-BA nº **8017587-54.2018.8.05.0000**), que negou provimento ao pleito da Fazenda Pública, de forma unânime, em decisão proferida pela sua Quarta Câmara Cível (**Doc. 13**). Esse Acórdão foi acatado pelo Estado da Bahia, no que tange à suspensão da exigibilidade do crédito tributário e autorização para recolhimento do ICMS-DIFAL com base na legislação anterior, conforme petição da própria Fazenda Estadual apresentada em 26/03/2019 (**Doc. 14**). Estado e Impugnante aguardam o desfecho da referida Ação Declaratória em trâmite junto à 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, estando, portanto, plenamente vigente a referida decisão judicial.

Em etapa subsequente do processo em trâmite no Poder Judiciário, o contribuinte optou depositar mensalmente, em conta judicial vinculada, as diferenças decorrentes da parcela “majorada do ICMS-DIFAL”, conforme comprovantes de depósito judiciais em anexo (**Doc. 15**). Observou a defesa que na hipótese de a empresa não obter desfecho favorável no processo judicial, após trânsito em julgado, os valores depositados serão convertidos em renda em favor do Estado da Bahia.

A questão foi submetida ao exame da Procuradoria Estadual, em procedimento de diligência determinada pelo colegiado desta 5ª JJF, que através do Parecer jurídico firmado em 15/02/2021, acostado ao PAF entre as fls. 417 a 431, informou que do confronto das demandas judicial e administrativa, as lides são absolutamente congruentes, ou seja, apresentam plena identidade, devendo ser aplicado ao caso o disposto no art. 117 do RPAF/99, preservando-se assim o princípio da unidade de jurisdição. A conclusão foi pela prejudicialidade da defesa administrativa.

O contribuinte, em intervenção subsequente nos autos, sustenta a não aplicabilidade do art. 117 do RPAF/99 vez que a ação judicial foi ajuizada muito antes da lavratura do Auto de Infração.

Passo na sequência a decidir a questão.

O texto do art. 117 do RPAF/99, apresenta as disposições abaixo transcritas, fazendo referência a Autos de Infração lavrados antes ou depois do ajuizamento de qualquer ação judicial pelo sujeito passivo em que a discussão verse sobre a mesma matéria objeto da lide administrativa (**destaques em negrito nossos**):

***Art. 117. A propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto.***

***§ 1º O Auto de Infração será remetido à DARC para inscrição na Dívida Ativa, na forma prevista no art. 113:***

***I - na fase em que se encontre, tratando-se de ação judicial relativa a Auto de Infração preexistente.***

***II - imediatamente após a sua lavratura ou quando se tomar conhecimento da existência da ação judicial, quando esta for anterior ao Auto de Infração, caso a discussão judicial diga respeito especificamente à matéria objeto do procedimento administrativo.***

Conforme disposição expressa da legislação do processo administrativo da Bahia, não há qualquer óbice a impedir que a Administração formalize lançamento de ofício nas situações em que o contribuinte, de forma antecedente ao procedimento fiscal, opte em levar a matéria controvertida à apreciação do Poder Judiciário, inclusive nas hipóteses em que o sujeito passivo,

para evitar a incidência de juros moratórios e atualização monetária, realize o depósito dos valores objeto da demanda. Porém, não podem coexistir processos sobre a mesma matéria em discussão simultânea nas esferas administrativa e judicial, exatamente para que não ocorram julgamentos com decisões díspares, ou seja, conflitantes. No modelo brasileiro em que os efeitos da coisa julgada decorrem somente de decisões originárias de juízes togados, prevalece a jurisdição do Poder Judiciário.

No caso em exame, a lavratura do Auto de Infração se mostrou ato necessário para a Administração, visando evitar os efeitos nefastos da decadência, considerando inclusive a eventual demora no trâmite e conclusão da lide em discussão processo judicial. Proferida a decisão pela jurisdição togada, caso eventualmente a tese sustentada pelo Estado da Bahia vier a ser vencedora, necessariamente será realizado um encontro de contas entre os valores lançados no Auto de Infração e aqueles depositados pelo contribuinte em juízo. Ter o contribuinte depositado em juízo os valores discutidos perante o Judiciário não é fator impeditivo para que o fisco formalize o ato de lançamento tributário, considerando que a prática desse ato visou tão somente garantir a futura execução do crédito tributário.

Assim, considerando o estabelecido na legislação processual administrativa do Estado da Bahia, **declaro prejudicada a impugnação administrativa interposta pelo sujeito passivo em relação às cobranças que compõem a Infração 04**, inclusive no que se refere aos valores depositados em juízo pelo sujeito passivo, devendo os autos do PAF serem remetidos ao órgão de controle da legalidade visando a inscrição do débito tributário e prosseguimento da discussão da lide na esfera judicial.

**Infração 05** – Neste item a empresa foi acusada de ter deixado de recolher o ICMS devido por importações tributadas em favor do Estado da Bahia, no mês de julho de 2016, cujas operações foram desembaraçadas no Estado de São Paulo com entrada física das mercadorias em estabelecimento também situado no Estado de São Paulo. A cobrança do imposto recaiu exclusivamente sobre a Declaração de Importação nº 16/1060836-6 e respectiva NF-e 37.159 (**Doc. 17**). As mercadorias importadas foram desembaraçadas no Porto de Santos e posteriormente destinada a Armazém Geral situado também no Estado de São Paulo, onde ocorreu a entrada física dos bens, motivo pelo qual o ICMS-Importação foi recolhido pelo contribuinte em favor do Fisco Paulista.

A motivação apresentada pela autoridade fiscal na cobrança do ICMS Importação foi construída na premissa de que o sujeito ativo do tributo seria a Unidade Federada onde está situado o *destinatário jurídico* da mercadoria, e não o estabelecimento onde estava localizado o *destinatário físico*.

Consta nos autos que a motivação do lançamento tem por fonte principal o ARE 665134, Tema 520, com Repercussão Geral, através do qual o STF firmou entendimento de que na entrada de bem ou mercadoria realizada em decorrência de operações iniciadas no exterior, o ICMS incidente é devido ao Estado onde está localizado o “**destinatário jurídico**” do bem, isto é, o importador, ou seja, é aquele que promoveu juridicamente o ingresso do produto no território nacional, sendo que o dispositivo constitucional, ao se referir a estabelecimento destinatário, não especificou o tipo de estabelecimento: se é o final, ou não.

Para melhor entendimento da questão reproduziremos a seguir a tese aprovada pelo pleno do STF, objeto do Tema 520: “*sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre mercadoria importada é o Estado-membro no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa à circulação da mercadoria, com a transferência de domínio*”.

Em contraposição a defesa sustenta que a **interpretação da Auditoria no ato de lançamento não se alinha com a Legislação do ICMS do Estado da Bahia**, legislação essa que vincula a Autoridade Fazendária e que foi acatada e aplicada pela própria Impugnante, seguindo as disposições expressas e literais da Lei Complementar Federal nº 87/96, no seu art. 11, inciso I,

alínea “d” da Lei Estadual nº 7.014/96, que apresenta os seguintes comandos: ***“o local da operação, para efeitos da cobrança do imposto e definição do contribuinte ou responsável, é, tratando-se de mercadoria ou bem importados do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física”***.

Essa questão foi também submetida a análise jurídica pela PGE, em procedimento de diligência, através do qual pediu-se a emissão de Parecer em torno da repercussão da Decisão do STF no ARE 665134, de 27/04/2020 (Tema 520), no tocante aos processos ainda não julgados na esfera administrativa, considerando ainda as disposições vigentes na legislação tributária do Estado da Bahia.

A Procuradoria Estadual através do Parecer jurídico firmado em 15/02/2021, acostado ao PAF entre as fls. 417 a 431 informou que no tocante aos efeitos jurídicos da Decisão do STF, no ARE 665134, da Relatoria do Min. Edson Fachin, proferida em 27/04/2020, em sede de repercussão geral, relativamente aos processos ainda pendentes de julgamento, o entendimento é que o caso envolve uma efetiva **importação direta**, por contribuinte situado na Bahia, tendo sido a mercadoria desembarçada em São Paulo e remetida para armazém geral do importador, também situado no Estado de São Paulo, sem transferência de titularidade do domínio dos produtos originários do exterior.

Nesta situação concluiu a PGE que o sujeito ativo do ICMS-Importação é o Estado de localização do importador, ou seja, a unidade federada onde se encontra a pessoa que promoveu juridicamente a internação da mercadoria no território brasileiro, isto é, de quem realizou efetivamente o negócio jurídico de entrada do produto no país, ainda que o ingresso físico dos bens tenha se verificado no território de outro Estado.

Observado ainda, no Parecer jurídico, que no referido ARE houve declaração de inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, I, alínea “d”, da L.C. nº 87/96, que apresenta a seguinte redação: ***“o local da operação ou prestação para efeito de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, tratando-se de mercadoria ou bem importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física”***.

Com o reconhecimento pelo pleno do STF da repercussão geral, o dispositivo da Lei Complementar nº 87/96 acima referenciado e toda a legislação decorrente perderam eficácia, não podendo mais serem aplicados por nenhum operador do direito, inclusive o fisco, sob pena de ofensa direta ao texto da Constituição, lei maior do país.

A nosso ver o efeito principal do instituto da repercussão geral é que a tese aprovada pelo STF atinge de uma única vez vários processos análogos. Assim, a partir do momento que a tese é proferida no recurso, esta passa a ser multiplicada e atribuída a todos os processos semelhantes, ou seja, alcança todos os feitos pendentes de julgamento. Neste cenário, a repercussão geral ganha um importante protagonismo na luta pela manutenção da unidade do Direito, especialmente após o advento do CPC de 2015, considerando que os acórdãos proferidos sob a sua sistemática, caso contrariem a tese aprovada, poderão ser objeto de manejo da Reclamação perante o Tribunal Excelso.

Nas circunstâncias acima expostas a interpretação firmada pelo STF que integra o **Tema 520**, relativamente à titularidade da arrecadação do ICMS nas importações diretas, deve necessariamente ser adotado por todos os operadores do direito como **precedente obrigatório, considerando ainda que o Tribunal não modulou os efeitos de sua decisão no que se refere aos processos pendentes de julgamento**.

Seguindo a linha de raciocínio acima exposta mantenho sem alterações o ICMS lançado na **Infração 05**.

Antes o acima exposto nosso voto é pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração que passa ter a configuração abaixo descrita:

**Infração 01** – PROCEDENTE EM PARTE – **R\$ 38.487,16** (valores recolhidos à homologação);

**Infração 02** – PROCEDENTE – **R\$ 11.873,78** (valores recolhidos à homologação);

**Infração 03** – PROCEDENTE EM PARTE – **R\$ 19.894,59**, com redução da multa de 150% para 60%;

**Infração 04** – IMPUGNAÇÃO PREJUDICADA - ESCOLHA DA VIA JUDICIAL - valor lançado: R\$ **59.570,33**, multa de 60%;

**Infração 05** – PROCEDENTE – **R\$ 65.326,68**, multa de 60%.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206955.0003/19-1**, lavrado contra empresa **TRONOX PIGMENTOS DO BRASIL S.A. (atual denominação da CRISTAL PIGMENTOS DO BRASIL S.A.)**, devendo ser intimado, o Sujeito Passivo, para recolher o imposto no montante de **R\$ 195.152,54**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “f”; e, inc. VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, acrescido dos demais consectários legais. Os valores recolhidos pelo sujeito passivo deverão ser homologados pela autoridade fazendária competente.

O presente PAF deverá ser encaminhado para a PGE, no intuito de promover a inscrição do crédito tributário na dívida ativa, nos termos do art. 117, § 1º, inc. II, do RPAF-BA, devendo-se aguardar o desfecho judicial da ação proposta pela Autuada, relativamente ao montante de R\$ **50.570,33**, exigido na Infração 04.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de fevereiro de 2023.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR