

**PROCESSO** - A. I. Nº 269096.0002/23-0  
**RECORRENTE** - INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0113-04/24-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 26/11/2024

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO C/JF Nº 0409-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. PROGRAMA PROBAHIA. CONTRIBUINTE BENEFICIÁRIO DO INCENTIVO FISCAL.

**a)** AQUISIÇÕES DE INSUMOS. TRANSFERÊNCIA PARA OUTRO ESTABELECIMENTO; A tese de possibilidade de (des)qualificação da operação efetivamente empregada pelo contribuinte, a qual, em sua potência, atrairia para si a quebra do benefício de diferimento do lançamento e pagamento do ICMS na hipótese de importações e nas operações internas com insumos para momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes, inclusive na hipótese de deslocamentos das mesmas mercadorias (insumos) posteriores entre unidades do mesmo grupo econômico (matriz x filial). Entende-se que permaneceram hígidos, na medida em que somente poderiam ser assim considerados quando da efetiva configuração da operação jurídica ensejadora do lançamento e do pagamento do ICMS correspondente, qual seja, o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes. Não há que se emprestar outro conceito ao estabelecido pelo legislador em termos estritamente presuntivos para configurar o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos pertencentes a pessoa jurídica do mesmo grupo econômico como geradores de reflexos tributários, ou seja, como se operação de transferência mencionada nos autos fosse apta a atrair a desqualificação automática da norma de diferimento, sendo antijurídicas quaisquer interpretações infranormativas formatadas neste sentido. Entendimento se ajusta não só ao que prediz a norma, mas ao quanto consolidado na jurisprudência dos Tribunais Superiores, Súmula nº 166 do STJ, pois o que está a se desconsiderar é o benefício fiscal (diferimento) a que fazia jus o Recorrente em face das operações internas, no particular, circulação física do insumo dentro do Estado da Bahia, entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. Infração 1 insubsistente; **b)** AQUISIÇÕES DE BENS PARA O IMOBILIZADO. VENDA PARA OUTRO CONTRIBUINTE LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO. Na presente análise não se verifica, se sopesada a análise individualizada das referidas circunstâncias fáticas em relação ao objeto de prova à disposição do contribuinte por força do princípio do contraditório e ampla defesa, já que restou devidamente comprovado nos autos que os fatos imputados corresponderam à constatação efetuada pela

Autoridade Fiscal no auto em destaque, pois deveria produzir as contraprovas correspondentes, sendo certo que a simples negativa do cometimento da infração não a desonera do ônus elisivo/modificativo do direito sustentado pelo Fisco por meio do auto em julgamento, bem assim não lhe reconhece direito à recusa em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha. O laudo de avaliação contábil de acervo patrimonial juntado aos autos tanto em sede impugnatória quanto recursal não se comunica com o feito e nem prova o fato alegado quanto ao maquinário referido na segunda ocorrência da infração, no sentido de que não teriam sido do utilizadas nem integradas ao Ativo Imobilizado do autuado e objeto da revenda para outra empresa do mesmo grupo localizada no Estado do Rio de Janeiro. Infração 2 subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário previstos no art. 169, I, alienas “b” do RPAF, interposto pelo sujeito passivo em face da Decisão proferida pela 4ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em lavrado em 31/03/2023, em decorrência das seguintes imputações:

**Infração 01 – 012.002.001:** “Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. Referente à aquisição no exterior de 44,320 toneladas de VERANOL F5611 – NCM ‘39072039’, DI nº 20/2033853-9, não consumida no estabelecimento e transferidas para a matriz através da Nota Fiscal nº 53041, de 29/12/2020, Chave de Acesso ‘29201202748342000462550010000530411226451667’, beneficiando-se do diferimento concedido através da Resolução PROBAHIA nº 08/2011 – Art. 1º, II, “b”, de 04/05/2011, conforme demonstrativo Ortobom\_2018\_2021\_Importação, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado”. Valor lançado R\$ 128.192,99, com multa de 60% capitulada no Art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 02 – 012.002.001:** “Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. Referente às aquisições no exterior de **MAQ. POCKET SPRING** – NCM ‘84633000’, DI nº 21/03221 e nº 21/243645-8, não utilizadas nem integradas ao Ativo Imobilizado do estabelecimento, revendidas para Indústria Brasileira de Colchões e Espuma de Poliuretano Ltda. - RJ, CNPJ 14.294.395/0001-97, através das Notas Fiscais nº 55054 e 55470, emitidas em 16/04/2021 e 11/06/2021, Chaves de Acesso nº ‘29210402748342000462550010000550541406906097’ e ‘2921060274834200046550010000554701879767151’, beneficiando-se do diferimento concedido através da Resolução PROBAHIA nº 08/2011 – Art. 1º, II, “b”, de 04/05/2011, conforme demonstrativo Ortobom\_2018\_2021\_Importação, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado”. Valor lançado R\$ 1.014.391,84, com multa de 60% capitulada no Art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração nos seguintes termos:

## VOTO

O presente Auto de Infração reclama crédito tributário no montante de R\$ 1.142.584,83, decorrente das seguintes imputações:

- **Infração 01 – 012.002.001:** “Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. Referente à aquisição no exterior de 44,320 toneladas de VERANOL F5611 – NCM ‘39072039’, DI nº 20/2033853-9, não consumida no estabelecimento e transferidas para a matriz através da Nota Fiscal nº 53041, de 29/12/2020, Chave de Acesso ‘29201202748342000462550010000530411226451667’, beneficiando-se do diferimento concedido através da Resolução PROBAHIA nº 08/2011 – Art. 1º, II, “b”, de 04/05/2011, conforme demonstrativo Ortobom\_2018\_2021\_Importação, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado”. Valor lançado R\$ 128.192,99, com multa de 60% capitulada no Art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

- **Infração 02 – 012.002.001:** “Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo

estabelecimento. Referente às aquisições no exterior de MAQ. POCKET SPRING – NCM ‘84633000’, DI nº 21/03221 e nº 21/243645-8, não utilizadas nem integradas ao Ativo Imobilizado do estabelecimento, revendidas para Indústria Brasileira de Colchões e Espuma de Poliuretano Ltda. - RJ, CNPJ 14.294.395/0001-97, através das Notas Fiscais nº 55054 e 55470, emitidas em 16/04/2021 e 11/06/2021, Chaves de Acesso nº ‘29210402748342000462550010000550541406906097’ e

‘2921060274834200046550010000554701879767151’, beneficiando-se do diferimento concedido através da Resolução PROBAHIA nº 08/2011 – Art. 1º, II, “b”, de 04/05/2011, conforme demonstrativo Ortobom 2018\_2021 Importação, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado”. Valor lançado R\$ 1.014.391,84, com multa de 60% capitulada no Art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

Consoante se verifica, a infração 01 cuida da exigência de ICMS sobre importação realizada pelo estabelecimento autuado, que é uma filial, em 20/12/2020, através da DI 20/2033853-9, do insumo Voranol F5611 que foi posteriormente transferido para seu estabelecimento matriz através da NF 53041 de 29/12/2020.

Tem-se que o autuado, para efeito de efetuar a importação, utilizou dados do estabelecimento matriz, que é beneficiário do incentivo fiscal instituído pelo Programa PROBAHIA, através da Resolução nº 08/2011, que estabelece o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS “nas importações e nas operações internas com insumos, embalagens e componentes, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos dele decorrentes”.

A alegação defensiva é no sentido de que não houve “quebra do diferimento” pelo simples fato de que não ocorreu a saída do produto final ‘colchão’, que é fabricado com a utilização do citado produto, sendo que, embora a autuação cite como infringida a Resolução PROBAHIA nº 08/2011, pertencente ao estabelecimento matriz, CNPJ 02.748.342/0001-10, citou que desde 2019, obedece aos termos da Resolução PROBAHIA nº 35/2019, transcrita à fl. 67, ao tempo em que, na condição de filial, com CNPJ 02.748.342/0004-62, também é beneficiário do mesmo incentivo através da Resolução PROBAHIA nº 03/2010, Alterada pela Resolução nº 02/2011, conforme transcrição também à fl. 67.

Tal argumento não foi acolhido pelo autuante que sustentou que o autuado utilizou do benefício previsto na Resolução PROBAHIA nº 08/2011 (fl. 16) e importou 44,32 toneladas de VORANOL e transferiu para sua Matriz através da Nota Fiscal nº 053.041 de 29/12/2020, (fl. 15).

Examinando tal documento fiscal vejo que o mesmo não contém data de saída e se refere a operação a título de “Transferência de mercadoria recebida de terceiro”, contendo a observação no campo “informações complementares”, que se trata de operação com ICMS diferido conforme habilitação nº 006846.0007 SEFAZ/BA de 06/01/2011, com indicação de que se refere a 44,320 kg do produto Veranol com valor unitário de R\$ 15,30 e valor total de R\$ 678.268,85.

Por outro lado, o documento de aquisição (importação), Nota Fiscal nº 000322, fl. 09, emitida em 22/12/2020, com valor unitário de R\$ 12,12kg, totalizando R\$ 537.225,37, ao qual foi acrescido outras despesas e COFINS, perfazendo o custo de aquisição total na ordem de R\$ 712.183,30, portanto, superior ao constante na nota fiscal de transferência.

O autuado, por sua vez, sustentou que não houve “quebra do diferimento” pelo simples fato de que não ocorreu a saída do produto final ‘colchão’, que é fabricado com a utilização do citado produto, cuja interpretação literal da Resolução é mais do que suficiente para que seja determinado o cancelamento integral da infração 01, asseverando que resta demonstrado que ambos os estabelecimentos, matriz e filial, são detentores dos incentivos do crédito presumido e do diferimento, concedidos pelo Estado através do PROBAHIA, portanto, mesmo tendo ocorrido a transferência do insumo Voranol da filial para a matriz, a importação do insumo foi, na época, realizado pela filial apenas por uma questão de logística do espaço disponível para armazenamento nos estabelecimentos, entretanto o colchão continuará sendo fabricado dentro do Estado da Bahia, com o que não se descumpra a finalidade de desenvolvimento regional estabelecida no PROBAHIA.

Interpreto não assistir razão ao autuado em seu argumento, vez que, o que se constata é que o autuado, apesar de afirmar que também possui os benefícios do PROBAHIA desde 2019, se utilizou da Resolução PROBAHIA nº 08/2011, pertencente a outro estabelecimento, para efetuar a importação efetivamente ingressada em seu estabelecimento e, nessa condição, somente se aplica o diferimento previsto no art. 1º, inciso II, alínea “b” da referida Resolução, do lançamento e do pagamento do ICMS “nas importações e nas operações internas com insumos, embalagens e componentes, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos dele decorrentes”, o que não ocorreu, já que a operação de saída se deu a título de “Transferência de mercadoria recebida de terceiro”, contendo a observação no campo “informações complementares”, que se trata de operação com ICMS diferido conforme habilitação nº 006846.0007 SEFAZ/BA de 06/01/2011.

Quanto ao argumento de que adotando o entendimento consolidado na jurisprudência dos Tribunais Superiores, Súmula 166 do STJ, Recurso Especial Repetitivo nº 1.125.133/SP, a NF 53041, de 29/12/2020, emitida para acobertar a transferência do referido insumo para sua matriz, não possuir destaque do ICMS justamente por não representar hipótese de incidência já que se está diante de mera circulação física dentro do Estado da



*Bahia, entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, não se aplica ao presente caso pois a exigência não recaiu sobre a operação de transferência em si, mas ao imposto devido pela importação.*

*Em vista dos argumentos postos, julgo subsistente a infração 01 no valor de R\$ 128.192,99.*

*No que tange a infração 02, onde se exige ICMS no valor de R\$ 1.014.391,84, pelas importações do exterior de MAQ. POCKET SPRING – NCM ‘84633000’, DI nº 21/03221 e nº 21/243645-8, realizadas, respectivamente, em 04/03/2021 e 05/10/2021, que não teriam sido utilizadas nem integradas ao Ativo Imobilizado do autuado, já que foram revendidas para outra empresa do mesmo grupo localizada no Estado do Rio de Janeiro através das NFs 55054 de 16/04/2021 e 55470 de 11/06/2021, sendo, por esse motivo, exigido o imposto por descumprimento previsto no art. 1º, inciso II, alínea “b” da Resolução nº 08/2011 do PROBAHIA, visto que fica diferido o lançamento e o pagamento do ICMS “nas importações e nas operações internas com insumos, embalagens e componentes, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos dele decorrentes”, ao entendimento do autuante, a revenda ao Ativo Imobilizado seria motivo para a quebra do diferimento previsto na citada Resolução.*

*Destaco que a presente infração 02, contém duas ocorrências: a primeira com data de 18/02/2021, no valor de R\$ 490.787,66, através das NFs nº 333 e 334, enquanto que a segunda, com data de ocorrência em 27/09/2021, no valor de R\$ 523.604,16, através da NF nº 360.*

*Vejo que em relação DI nº 21/0322191-4, o autuado alegou que providenciou a entrada em seu Ativo Imobilizado através da NF 0333 de 04/03/2021, porém, em razão da necessidade de atendimento à demanda de outra fábrica do grupo, houve a emissão da Nota Fiscal nº 55054, de 16/04/2021, que foi anulada a revenda através da Nota Fiscal nº 020970 de 20/05/2021, tendo sido posteriormente emitida a Nota Fiscal nº 55470, de 11/06/2021, para acobertar a saída do ativo para a fábrica do Rio de Janeiro, em situação emergencial, enquanto que jamais almejou ter qualquer lucro com a operação, nem, tampouco, utilizar o incentivo de forma indevida, observando que, ato contínuo, para repor seu ativo que foi destinado ao Rio de Janeiro, procedeu a importação de nova máquina, através da DI 21/1843645-8 que foi dada entrada em seu Ativo Imobilizado em 05/10/2021 através da NF nº 0360, razão pela qual pugna pelo cancelamento da exigência no valor de R\$ 523.604,18, com data de ocorrência em 27/09/2021.*

*Em relação a presente infração, o autuado, conforme visto acima, não negou que efetuou a venda dos bens adquiridos com o benefício do diferimento do imposto para estabelecimento localizado no Estado do Rio de Janeiro, descumprindo, assim, o estabelecido no benefício fiscal que estabelece que o lançamento e o pagamento do ICMS “nas importações e nas operações internas com insumos, embalagens e componentes, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos dele decorrentes”.*

*Desta maneira, considero correto o procedimento do autuante, e julgo subsistente a infração 02.*

*Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração no valor de R\$ 1.142.584,83.”*

No Recurso Voluntário de fl. 158/167, o Recorrente, após discorrer sobre a tempestividade e cabimento do recurso, reitera as razões defensivas no sentido de que: **a)** os estabelecimentos envolvidos na transação das mercadorias importadas são matriz e filial, beneficiárias do mesmo incentivo fiscal de diferimento do ICMS; **b)** não há diferença no custo de aquisição da mercadoria importada pelo estabelecimento filial e repassado à matriz; **c)** não há irregularidade na operação de importação da mercadoria “MAQ. POCKET SPRING” representada pela Declaração de Importação nº 21/1843645-8.

Defende que as exigências do ICMS em importações de insumos (infração 01) e na saída de ativo imobilizado (infração 02), estão relacionadas com a suposta “quebra do diferimento”, que não foi reconhecido pelo v. acórdão recorrido.

Especificamente quanto à infração 01, afirma que o acórdão deixou de considerar que os estabelecimentos filial (remetente) e matriz (destinatário) são beneficiários do diferimento, dispostos na Resolução PROBAHIA Nº 35/2019 e Resolução PROBAHIA Nº 03/2010 (alterada pela Resolução nº 02/2011), respectivamente, defendendo que as redações são idênticas.

Assevera que “mesmo tendo ocorrido a transferência do insumo Voranol da filial para a matriz da Recorrente, o colchão (produto final) continuará sendo fabricado dentro do Estado da Bahia, com o que não se descumpra a finalidade de desenvolvimento regional estabelecida no PROBAHIA”, bem assim que “não há diferença da tributação do ICMS, independentemente de qual estabelecimento (matriz ou filial) tenha importado o insumo para a produção do Colchão. Ou seja, a operação autuada não causou prejuízo ao erário do Estado da Bahia”.

Destaca que, na linha da Súmula nº 166 do STJ (RESP nº 1.125.133/SP do STJ), a Nota Fiscal nº 53041, de 29/12/2020, para acobertar a transferência do insumo VORANOL da filial da Recorrente para a sua matriz, não possuiria destaque do ICMS por não representar hipótese de incidência diante da mera circulação física - dentro do Estado da Bahia - entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Por fim, esclarece que *“embora sejam operações de natureza distinta (a primeira relacionada com a importação da mercadoria, em que houve pagamento da taxa Siscomex, armazenamento da mercadoria, AFRMM, imposto de importação, dentre outros, e a segunda, de simples transferência da mercadoria entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo grupo econômico), verifica-se das notas fiscais que o “valor total da nota” tem uma diferença de apenas R\$ 1,00 (um real). A NF nº 3225 (importação) tem valor de R\$ 712.183,30 e a NF nº 53041 (transferência de mercadoria) tem valor de R\$ 712.182,30”*.

Sobre a infração 02, reitera que *“não nega a operação de transferência da mercadoria para seu estabelecimento localizado no Estado do Rio de Janeiro, porém, esta operação representa apenas a primeira parte da infração 02, conforme destacado pelo próprio v. acórdão recorrido”*, termos em que entende que a exigência do ICMS-Importação em relação a segunda operação, que se refere a importação da máquina “MAQ. POCKET SPRING”, através da DI 21/1843645-8, com registro no ativo imobilizado pela Nota Fiscal nº 000360 de 05/10/2021, deverá ser cancelada por considerar que a importação da referida máquina obedeceu aos termos da Resolução PROBAHIA 03/2010, não havendo quebra do diferimento.

Pede provimento do recurso com a consequente improcedência do auto de infração.

Os autos retornaram conclusos, e, estando conforme, solicitei a inclusão em pauta.

É o relatório.

## VOTO

Sobre o Recurso Voluntário, sou pelo conhecimento, eis que cabível e tempestivo (art. 169, I, “b” e art. 171, ambos do RPAF/99).

Sem arguição de questões preliminares, passo diretamente ao exame do mérito.

No que se refere a infração 01, o cerne da pretensão recorrida está adstrito ao exame da conformidade da operação efetuada pelo Recorrente na condição de estabelecimento filial, e que, em 20/12/2020, efetuou operação de importação do insumo VORANOL F5611, através da DI Nº 20/2033853-9, e posteriormente promoveu a transferência para o estabelecimento matriz através da Nota Fiscal nº 53041 de 29/12/2020, considerando toda a matriz de benefícios fiscais a que fazia(m) jus em face do incentivo fiscal instituído pelo Programa PROBAHIA.

Em linhas gerais, eis o resumo dos fatos que circundam a autuação, conforme trecho destacado da decisão recorrida:

*“Tem-se que o autuado, para efeito de efetuar a importação, utilizou dados do estabelecimento matriz, que é beneficiário do incentivo fiscal instituído pelo Programa PROBAHIA, através da Resolução nº 08/2011, que estabelece o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS “nas importações e nas operações internas com insumos, embalagens e componentes, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos dele decorrentes”.*

*A alegação defensiva é no sentido de que não houve “quebra do diferimento” pelo simples fato de que não ocorreu a saída do produto final ‘colchão’, que é fabricado com a utilização do citado produto, sendo que, embora a autuação cite como infringida a Resolução PROBAHIA nº 08/2011, pertencente ao estabelecimento matriz, CNPJ 02.748.342/0001-10, citou que desde 2019, obedece aos termos da Resolução PROBAHIA nº 35/2019, transcrita à fl. 67, ao tempo em que, na condição de filial, com CNPJ 02.748.342/0004-62, também é beneficiário do mesmo incentivo através da Resolução PROBAHIA nº 03/2010, Alterada pela Resolução nº 02/2011, conforme transcrição também à fl. 67.”*

Eis a redação da citada norma prevista no artigo 1º, inciso II, alínea “b” da Resolução PROBAHIA

nº 08/2011, que assim estabelece:

*Art. 1º (...)*

*(...)*

*II - Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS, nas seguintes hipóteses:*

*(...)*

*b) nas importações e nas operações internas com insumos, embalagens e componentes, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes. - g.n.*

Necessário consignar que a harmonia sistêmica do ordenamento jurídico, enquanto premissa, não foi relegada a segundo plano no regulamento do processo administrativo estatal, sendo certo que a sua disciplina **visa a aplicação ou a interpretação da legislação tributária estadual, sem prejuízo das disposições provenientes de leis complementares, convênios e outros atos normativos oriundos da administração tributária estadual (art. 1º, RPAF).**

E aqui me refiro, especificamente, à tese de possibilidade de (des)qualificação da operação efetivamente empregada pelo contribuinte, a qual, em sua potência, atrairia para si a quebra do benefício de diferimento do lançamento e pagamento do ICMS na hipótese de importações e nas operações internas com insumos para momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes, inclusive na hipótese de deslocamentos das mesmas mercadorias (insumos) posteriores entre unidades do mesmo grupo econômico (matriz x filial).

Nesse caso, é de se ressaltar que os contornos do potencial fato impositivo regulado não foram desnaturados pelo simples fato de o contribuinte ter, em um primeiro momento, promovido a operação que doravante tornou-se impugnar, consistente na desqualificação da operação de importação ensejadora do reconhecimento do benefício fiscal (diferimento) em face da consequente transferência do insumo entre empresas do mesmo grupo econômico situadas no território do Estado da Bahia, igualmente possuidora do mesmo benefício.

Ao contrário, entendo que permaneceram hígidos, na medida em que somente poderiam ser assim considerados quando da efetiva configuração da operação jurídica ensejadora do lançamento e do pagamento do ICMS correspondente, qual seja, **o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes.**

Em não sendo este o caso, não há que se emprestar outro conceito ao estabelecido pelo legislador em termos estritamente presuntivos para configurar o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos pertencentes a pessoa jurídica do mesmo grupo econômico como geradores de reflexos tributários, ou seja, como se operação de transferência mencionada nos autos fosse apta a atrair a desqualificação automática da norma de diferimento, sendo antijurídicas quaisquer interpretações infranormativas formatadas neste sentido.

Vale a lição do Professor Roque Carraza, para quem *“se admitirmos que o legislador (complementar ou ordinário) é livre para equiparar filial a outro estabelecimento comercial, restaria anulada a rigidez do nosso sistema constitucional tributário. E, no caso do ICMS, estaria aberta a porta para que ele alcançasse qualquer fato que o legislador considerasse revelador de capacidade econômica da parte de quem o pratica”*.

No mesmo sentido, o Professor Geraldo Ataliba: *“inconstitucionalidade de lei estadual – e de “convênios” – que, a partir da ficção de autonomia dos estabelecimentos (válida para outros fins mas não para contornar a Constituição), pretende tributar a passagem de matéria-prima do setor rural para o industrial da mesma pessoa. Não pode a lei (a Constituição não permite) alterar ou desprezar as definições do direito privado, para satisfação de pretensões fiscalistas. Enfim, o legislador não pode manipular a própria competência, da mesma forma que o mandatário não pode dilatar o próprio mandamento. Onde não houver operação jurídica, a lei não pode prever a incidência de ICMS”*.

Tal entendimento se ajusta não só ao que prediz a norma, mas ao quanto consolidado na jurisprudência dos Tribunais Superiores, Súmula nº 166 do STJ, Recurso Especial Repetitivo nº



1.125.133/SP, pois o que está a se desconsiderar é o benefício fiscal (diferimento) a que fazia jus o Recorrente em face das operações internas, no particular, circulação física do insumo dentro do Estado da Bahia, entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Nestes termos, merece o recurso provimento quanto à primeira infração.

Quanto à segunda infração, de fato, refere-se a duas ocorrências: a primeira com data de 18/02/2021, no valor de R\$ 490.787,66, através das Notas Fiscais nºs 333 e 334, enquanto que a segunda, com data de ocorrência em 27/09/2021, no valor de R\$ 523.604,16, através da Nota Fiscal nº 360, assim pormenorizadas quanto aos fatos:

*“No que tange a infração 02, onde se exige ICMS no valor de R\$ 1.014.391,84, pelas importações do exterior de MAQ. POCKET SPRING – NCM ‘84633000’, DI nº 21/03221 e nº 21/243645-8, realizadas, respectivamente, em 04/03/2021 e 05/10/2021, que não teriam sido do utilizadas nem integradas ao Ativo Imobilizado do autuado, já que foram revendidas para outra empresa do mesmo grupo localizada no Estado do Rio de Janeiro através das NFs 55054 de 16/04/2021 e 55470 de 11/06/2021, sendo, por esse motivo, exigido o imposto por descumprimento previsto no art. 1º, inciso II, alínea “b” da Resolução nº 08/2011 do PROBAHIA, visto que fica diferido o lançamento e o pagamento do ICMS “nas importações e nas operações internas com insumos, embalagens e componentes, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos dele decorrentes”, ao entendimento do autuante, a revenda ao Ativo Imobilizado seria motivo para a quebra do diferimento previsto na citada Resolução.*

Sobre o ponto, merece registro que dos autos é incontroverso que a Recorrente não negou que efetuou a venda dos bens adquiridos com o benefício do diferimento do imposto para estabelecimento localizado no Estado do Rio de Janeiro, tendo assim reafirmado em sede recursal (fl. 166):

*“29. De fato, a Recorrente não nega a operação de transferência da mercadoria para seu estabelecimento localizado no Estado do Rio de Janeiro, porém, esta operação representa apenas a primeira parte da infração 02, conforme destacado pelo próprio v. acórdão recorrido.*

Logo, considerando que o objeto da pretensão recursal não se refere à primeira ocorrência, com data de 18/02/2021, no valor de R\$ 490.787,66, através das Notas Fiscais nºs 333 e 334, registro que somente se está diante da irresignação quanto à segunda ocorrência, datada de 27/09/2021, no valor de R\$ 523.604,16, através da Nota Fiscal nº 360.

Neste ponto o cerne da pretensão recursal refere-se à comprovação de que o maquinário objeto da referida operação teria sido utilizado ou integrado ao ativo imobilizado da Recorrente ou se, igualmente ao primeiro caso, teria sido posteriormente revendido para outra empresa do grupo da Recorrente localizada no Rio de Janeiro, a INDÚSTRIA BRASILEIRA DE COLCHÕES E ESPUMA DE POLIURETANO LTDA. (CNPJ nº 14.294.395/0001-97), através das Notas Fiscais nºs 55054, de 16/04/2021 e 55470, de 11/06/2021.

O Recorrente alega que a importação do referido maquinário obedeceu aos termos da Resolução PROBAHIA 03/2010 e que não seria o caso de desqualificação do benefício fiscal pelo fato de que o maquinário “MAQ. POCKET SPRING” está devidamente registrado no seu ativo imobilizado, contudo, da documentação por ele apresentada, não se constatou a devida situação fática, tanto se considerada a informação fiscal de fls. 134 a 137 quanto a análise da JJF.

E na presente análise em sede recursal também assim não se verifica, se sopesada a análise individualizada das referidas circunstâncias fáticas em relação ao objeto de prova à disposição do contribuinte por força do princípio do contraditório e ampla defesa, já que restou devidamente comprovado nos autos que os fatos imputados corresponderam à constatação efetuada pela Autoridade Fiscal no auto em destaque.

A fim de elidir as constatações do fisco que decorreram da atividade analítica das teses e documentos apresentados, deveria produzir as contraprovas correspondentes, sendo certo que a simples negativa do cometimento da infração não a desonera do ônus elisivo/modificativo do direito sustentado pelo Fisco por meio do auto em julgamento, bem assim não lhe reconhece direito à recusa em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente

disponha, ocasião que atrai o ônus específico da prova, nos termos do que dispõem os arts. 140 a 143 do RPAF.

No caso, a título de exemplo, o laudo de avaliação contábil de acervo patrimonial juntado aos autos tanto em sede impugnatória quanto recursal (fls. 207/212) não se comunica com o feito e nem prova o fato alegado quanto ao maquinário referido na segunda ocorrência da infração, no sentido de que não teriam sido utilizadas nem integradas ao Ativo Imobilizado do autuado e objeto da revenda para outra empresa do mesmo grupo localizada no Estado do Rio de Janeiro.

Portanto, à mingua de evidências em sentido contrário, deve ser mantida a decisão quanto ao ponto, que assim consolidou:

*“Em relação a presente infração, o autuado, conforme visto acima, não negou que efetuou a venda dos bens adquiridos com o benefício do diferimento do imposto para estabelecimento localizado no Estado do Rio de Janeiro, descumprindo, assim, o estabelecido no benefício fiscal que estabelece que o lançamento e o pagamento do ICMS ‘nas importações e nas operações internas com insumos, embalagens e componentes, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos dele decorrentes’”.*

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, com a exclusão dos valores relacionados à infração 01, mantida a infração 02 em seus integrais termos.

#### VOTO EM SEPARADO

Concordo com o posicionamento do n. Relator com relação a improcedência da infração 01.

Entretanto, observo que a infração acusa falta de recolhimento do ICMS devido pelas importações, beneficiadas com diferimento de matéria prima (VERANOL F5611) com previsão de tributação em operação de saída do produto acabado (COLCHÕES) conforme disposto na Resolução nº 08/2011 do Programa PROBAHIA, que estabelece o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS ***“nas importações e nas operações internas com insumos, embalagens e componentes, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos dele decorrentes”***.

Aplicando uma interpretação literal da norma, tendo o estabelecimento autuado efetivado transferência da matéria prima importada para outro estabelecimento da mesma empresa, resultou em descumprimento da legislação, o que motivou o lançamento.

Entretanto, nesta SITUAÇÃO ESPECÍFICA, aplicando uma interpretação contextual, constata-se que com a ocorrência do fato gerador do ICMS pela importação da matéria prima, foi postergado o lançamento e o pagamento do imposto para o momento que ocorresse a saída do produto resultante da industrialização.

Porém, tanto o estabelecimento importador como o destinatário da matéria prima importada pertencem ao mesmo titular (matriz/filial: CNPJ 02.748.342/0001-10 e CNPJ 02.748.342/0004-62,) e ambos são beneficiários do mesmo incentivo fiscal instituído pelo Programa PROBAHIA, por meio de Resoluções que contemplam o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS ***“nas importações e nas operações internas com insumos, embalagens e componentes, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos dele decorrentes”***, estando localizados no Estado da Bahia, conforme previsto no Incidente de Uniformização PGE nº 2016.169506-0 ***“Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”***.

Em conclusão, aplicando uma interpretação contextual da norma, a postergação do lançamento do ICMS devido pela importação da matéria prima será postergada para o momento da saída do produto dela decorrente no estabelecimento filial que recebeu o produto em transferência e promoverá a industrialização. Nesta situação específica, embora na forma o procedimento adotado pela empresa implique no descumprimento da Resolução do PROBAHIA que instituiu o diferimento, na essência não resulta em prejuízo ao Erário.

Com este posicionamento, acompanho o n. Relator pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário reformando a decisão de procedente para improcedente a primeira infração.



## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269096.0002/23-0, lavrado contra **INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.014.391,84**, acrescido da multa de 60%, com previsão no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de outubro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/VOTO EM SEPARADO

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS