

A. I. Nº - 297248.0001/19-2
AUTUADO - ENSEADA INDÚSTRIA NAVAL S.A.
AUTUANTE - MARLON ANTÔNIO LIMA REGIS
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO INTERNET 31/01/2025

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0002-02/25-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Comprovado nos autos não se tratar de material para uso e consumo, mas de mercadoria a ser usada no processo produtivo. Infração insubsistente; **b) REGISTRO DE NF-e EM DUPLICIDADE.** Comprovado nos autos tratar-se de três lançamentos do mesmo documento fiscal (NF-e 6.325), mantendo-se o primeiro lançamento, sendo corretamente glosados os demais lançamentos. Infração subsistente. **2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL.** Verificado tratar-se de operações de transferência de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento destinatário. Impossibilidade da cobrança do DIFAL nas operações de transferências sem feição comercial. Entendimento derivado do trânsito em julgado da ADP 49 e exposto no Parecer PGE-PROFIS-NCA PGE2020273241-0, de 12/09/2024. Infração insubsistente. **3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA.** Infração elidida em parte. Infração parcialmente subsistente. Rejeitado pedido de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 13/03/2019, exige R\$ 2.743.433,92, em decorrência das seguintes infrações à legislação do ICMS:

Infração 01 – **01.02.02.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. **Valor:** R\$ 20.501,67. **Período:** dezembro 2016. **Enquadramento legal:** Arts. 29, § 1º e 31, II e art. 53, III, da Lei 7014/96. **Multa:** 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.

Infração 02 – **01.02.20.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento (s) fiscal (is) em duplicidade. **Valor:** R\$ 4.361,26. **Período:** outubro e dezembro 2016. **Enquadramento legal:** Arts. 31 da Lei 7.014/96, c/c/ art. 309, I do RICMS-BA/2012. **Multa:** Art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96.

Infração 03 – **06.02.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas a consumo do estabelecimento. **Valor:** R\$ 2.712.813,15. **Período:** fevereiro a maio e

agosto a dezembro 2016. **Enquadramento legal:** Arts. 4º, XV da Lei 7014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA. **Multa:** 60%, art. 42, II, “f” da Lei 7014/96.

Consta da descrição:

1 – Operações escrituradas (EFD) sob CFOP 2556/2557 – relativos às entradas interestaduais destinadas ao uso e consumo do estabelecimento e, portanto, sujeitas ao recolhimento de ICMS/DIFAL.

2 – Cf. Relatórios Anexos R-090/091/092.

O autuado, por intermédio de procurador regularmente constituído, documento acostado à fl. 95, apresenta, de forma tempestiva, fls. 73 a 89, suas razões para impugnar o Auto de Infração.

Após reproduzir as infrações passa a impugná-las:

DA IMPROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO 01 (01.02.02 - Uso indevido de Crédito Fiscal).

Reproduzindo os arts. 2º e 3º da IN da Receita Federal nº 513/2005, alega que todos os itens foram originalmente adquiridos pela filial localizada em Inhaúma/RJ, com base no benefício nela estabelecido, por meio de regime aduaneiro especial de entreposto aduaneiro para emprego na pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural em construção ou conversão no País (Doc. 02) e que em face de descontinuidade operacional da filial, posteriormente, ocorreu mera transferência dos materiais objeto da glosa para a matriz localizada na Bahia, ora autuada, operação que não descaracteriza a natureza dos bens relacionados com a atividade produtiva final. Aduz que previamente comunicou tal fato à RFB para permitir/autorizar a transferência dos bens objetos da glosa (Docs. 03 e 04).

Conclui comprovar que os materiais autuados se relacionam com a atividade fim produtiva da Impugnante, devendo ser revisto o enquadramento dos itens como materiais de uso e consumo de modo a ensejar a “exoneração do crédito tributário autuado”.

DA IMPROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO 02 (01.02.20 - Uso indevido de Crédito Fiscal, por duplicidade)

Relata que o Autuante constatou utilização em duplicidade do crédito fiscal destacado na NF 6.325.

Em relação ao crédito apropriado na competência dezembro/2016, alega que tal fato não cousou prejuízo ao Erário, já que o estabelecimento conta com crédito acumulado de ICMS, de modo que não houve falta de recolhimento do ICMS, pois a Impugnante procedeu à extinção da exigência fiscal a pagando dentro do prazo para impugnação, consoante comprovante anexado (Doc. 05).

Em relação ao crédito apropriado na competência out/2016, pede revisão da autuação, pois a constatação da apropriação em duplicidade do crédito de ICMS não pode ensejar a glosa em duplicidade pela fiscalização, sob pena de enriquecimento sem causa do Erário, devendo ser preservado o primeiro crédito apropriado, autuando-se apenas a duplicidade constatada, de modo que deve ser exonerada a autuação em relação à competência out/2016, já que a duplicidade do crédito apropriado em relação à NF 6.325 foi efetivada na competência dez/2016.

DA IMPROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO 03 (06.02.01 – Falta de recolhimento de ICMS DIFAL)

Diz se relacionar a exigência da diferença entre alíquotas internas e interestaduais do ICMS nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras UF's destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, escrituradas na EFD sob os CFOPs 2556/2557.

Reproduzindo ementas de decisões judiciais, alega envolver quase que exclusivamente operações de transferência sob o CFOP 2557 com origem no estabelecimento filial situado no Rio de Janeiro, pretensão que diz esbarrar na jurisprudência dos Tribunais Superiores, pois as mercadorias objeto da autuação foram recebidas em transferência da filial situada em Inhaúma/RJ, em razão da descontinuidade operacional de suas atividades. Ou seja, sequer houve aquisição de materiais

pelo contribuinte que já não pertenciam à pessoa jurídica, de modo que é inconcebível a exigência do ICMS DIFAL em relação às entradas com os referidos CFOPs.

Aduz que ainda que se admita que as operações estejam sujeitas a recolhimento do ICMS DIFAL, apenas em razão do princípio da eventualidade, observa haver incorreção no cálculo da exação porque, em que pese as operações autuadas tenham sido originadas nos estados do Rio de Janeiro e São Paulo, sujeitando-se à alíquota de 7%, recebe-se que o fisco promoveu a exação com base na alíquota interna do imposto, conforme demonstra na tabela de fls. 83/84 e exemplo com apuração relativa à NF 7148.

Conclui dever ser exonerada a autuação do ICMS DIFAL em relação às entradas sob o CFOP 2557, por relacionar-se a mera transferência de material da filial Inhaúma/RJ, em razão de sua descontinuidade operacional. Ademais, pede revisão da autuação por equívoco no cálculo da exação, bem como expurgo da exigência em relação às NFs 12.335 e 27.809, em que houve, respectivamente, o recolhimento e compensação do imposto, conforme evidência em anexo e, também com relação à NF 3092 em que há previsão de não incidência no art. 3º, I, da Lei 7014/96 (Doc. 06)

DA IMPROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO 04 (16.01.01 – Multa por entrada de mercadoria, bem ou serviço sujeito a tributação sem registro na escrita fiscal)

Inicialmente, conforme quadro demonstrativo, informa equívoco do fisco em sancionar algumas operações cujas NFs constam escrituradas na EFD (NFs 36.815, 1.605, 1.606, 3.725 e 3.543).

Com relação às demais NFs autuadas pede a redução ou cancelamento da multa com fundamento no art. 42, § 7º da Lei 7014/96 c/c o art. 158 do Dec. 7.629/99, reproduzidos.

DO PEDIDO

Infração 01: Exoneração do crédito tributário, já que relacionados com a atividade fim da Impugnante, tendo ocorrido mera transferência da filial situada no RJ, em face da sua descontinuidade operacional;

Infração 02: Exoneração da glosa do crédito na competência out/2016, pois a duplicidade do crédito relativo à NF 6.325 já foi exigida na competência dez/2016, da mesma infração;

Infração 03: a) Exoneração da exação por DIFAL nas operações de entrada sob CFOP 2.557, pois houve mera transferência de material da filial no RJ para a matriz autuada, em face da descontinuidade operacional; b) Exoneração da exação relativa às NFs 12.355, 27.809 e 3.092, sob CFOP 2.556, respectivamente, em razão do pagamento, compensação e não incidência;

Infração 04: Exoneração da multa relativa às NFs 36.815, 1.605, 1.606, 3.725 e 3.543, por estarem escrituradas na EFD, bem como cancelamento ou redução em 90% da multa relativa às demais NFs, com base na regra prevista no art. 42, § 7º da Lei 7014/96.

O autuante, em sua informação fiscal acostada às fls. 164 e 165 informa:

Infração 01

Razão assistir à Impugnante acerca da improcedência, pois, apesar dos itens listados no demonstrativo suporte de fls. 08-09 terem sido classificados como material de uso e consumo pela empresa autuada na EFD, verificou que o CFOP utilizado foi o 2151 relativo à transferência para industrialização, onde se classificam as entradas de mercadorias recebidas em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa, para serem utilizadas em processo de industrialização ou produção rural. Atesta que os itens relacionados nas operações autuadas podem ser considerados como insumos empregados na fabricação de Plataformas e Barcos – objeto principal da atividade econômica da Autuada, de modo que a infração não procede.

Infração 02

Informa não proceder o argumento da Impugnante quanto a enriquecimento sem causa do Estado “ao glosar em duplicidade o mesmo crédito”. Diz que, de fato, consta na EFD transmitida 3 (três) registros da NFE 6325, emitidas pelo mesmo CNPJ nas datas 11/04/2016, 04/10/2016 e 19/12/2016, de modo que a infração procede.

Infração 03

Afirma que a Impugnante traz à baila decisões de Tribunais Superiores que, em tese, contraria a legislação estadual acerca da exigência do ICMS DIFAL nos casos de transferência entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte.

Informa que aparentemente o Impugnante tem razão quanto a erros no cálculo da exação efetuados pelo “Sistema Integrado de Fiscalização da Sefaz (SIAF), pois o valor da Base de Cálculo DIFAL está maior que a base dos itens, sem motivo, pois não há despesas acessórias, de modo que tais valores “deveriam ser revistos, a critério da JJF”, de modo que a infração resta parcialmente procedente.

Infração 04

Informa que ao contrário do alegado, as NF-es não constam registradas na EFD transmitida e o Doc. 07 aportado pela Impugnante não prova registro de NF-es.

Intimado para conhecer a Informação Fiscal, o Impugnante volta aos autos nas fls. 168-176.

Infração 01

Observa que promovendo revisão, o fisco acatou as razões defensivas e excluiu a Infração 01, postura que deve ser homologada quando do julgamento do AI.

Infração 02

Reitera não ter havido prejuízo ao Erário, já que o estabelecimento conta com crédito acumulado de ICMS, de modo que não houve falta de recolhimento do ICMS.

Infração 03

Ademais de repisar as razões defensivas acerca da não incidência de ICMS nas operações de transferências entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, observa que embora o Autuante tenha admitido equívoco no cálculo da exação, não apresentou qualquer demonstrativo revisado do crédito tributário, “impossibilitando o exercício da ampla defesa e o contraditório”.

Infração 04

Reafirma ter escriturado tempestivamente parte das NF-es objeto da autuação conforme anteriormente indicado e repisa o pedido de redução da penalidade para as demais NF-es objeto da sanção.

À fl. 181 consta pedido de diligência fiscal direcionado à Infaz de origem para ajustar o procedimento fiscal relativo à Infração 03, no que se refere aos cálculos relativos à DIFAL das operações objeto da autuação.

Por consequência, às fls. 184-185 consta Informação Fiscal prestada por autoridade fiscal estranha ao feito ajustando o valor da exação pela Infração 03 de R\$ 2.712.813,15 para R\$ 1.655.155,60.

Ainda insatisfeito, o sujeito passivo retorna aos autos às fls. 192-201.

Diz que não obstante entender pela nulidade da infração, “já que a diligência fiscal não tem o condão de convalidar o vício na origem, diante da ausência de demonstrativo apresentado pelo Autuante na informação fiscal”, requer sejam homologados os valores revisados na oportunidade do julgamento em 1º instância.

Sem embargo, aduz que o saldo ajustado não merece prosperar, uma vez que as mercadorias foram recebidas pela Autuada em transferência da filial situada no Rio de Janeiro, em face da sua

descontinuidade operacional. Consequentemente, repisa os argumentos jurídicos de não incidência de ICMS em tais operações, reiteradamente afirmados desde a Impugnação inicial.

Na oportunidade também repisa os argumentos defensivos relativos às demais infrações.

Cientificada da nova manifestação defensiva do sujeito passivo, a autoridade fiscal estanha ao feito, emitente da Informação Fiscal anterior, presta nova sucinta e objetiva Informação Fiscal datada de 10/10/2022 (fl. 205).

Infração 03

Informa ter expurgado a exigência do DIFAL relativo da NF 3092, por haver previsão da não incidência no art. 3º, I, da Lei 7014/96.

Quanto ao demais, diz que o contribuinte autuado pede a improcedência da acusação fiscal alegando os repetidos entendimentos judiciais, porém a legislação tributária da Bahia estabelece ser devido o diferencial de alíquota decorrente da entrada ou da utilização, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra UF quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequente alcançadas pela incidência do imposto (Lei 7014/96: Art. 2º, IV, § 4º, XV e art. 17, XI, § 6º).

Infração 01

Reafirma a improcedência já reconhecida pela autoridade fiscal autuante.

Infração 02

Confirma ter havido três registros da NF-e 6325 na EFD (11/04/2016, 04/10/2016 e 19/12/2016), cujo crédito foi indevidamente apropriado nas três ocasiões. Portanto, infração procedente.

Infração 04

Excluiu da infração as NF-es 36.815, 1.605, 1.606, 3.725 e 3.543, por estarem escrituradas na EFD, de modo que o valor da infração fica ajustado de R\$ 5.757,84 para R\$ 5.213,71.

Presente na sessão de julgamento, o representante legal do sujeito passivo, Thales Maia Galiza, OAB/BA 75053, após os cumprimentos de praxe, passou a tratar das infrações.

Diz que a discussão remanescente/preponderante se refere à Infração 03 (ICMS DIFAL) deve ser tratada em conformidade com a decisão final acerca da matéria (transferência entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte – ADC 49), com atenção à modulação instituída na decisão final sobre a matéria, de modo que, em suma, o juízo da autuação deve ser:

Infrações 01 e 03:

Reconhecer a improcedência

Infração 02 e 04:

Informando também ter efetuado o pagamento do valor da Infração 04, homologar os pagamentos.

VOTO

Conforme acima relatado, o AI processado exige o valor de R\$ 2.743.433,92, referente a 04 (quatro) infrações (07.02.02, 01.02.20, 06.02.011 e 16.01.01).

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 03, 166, 190, bem como o teor das manifestações defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04-64, 186, 187, 205 e 206); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Considerando que no curso da instrução processual o valor da exigência fiscal pela Infração 03 foi regularmente ajustado na forma prevista pelo § 1º do art. 18 do RPAF, não há falar em nulidade do procedimento fiscal como querido pelo Impugnante, pedido que rejeito.

Então, passo à materialidade do caso.

Infração 01 (Uso indevido de crédito fiscal referente aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento)

Tenho por insubsistente a Infração 01, na qual se acusa uso indevido de crédito fiscal relativo aos itens discriminados no demonstrativo suporte de fls. 08-09, uma vez que por ocasião da Informação Fiscal de fls. 164-165 a própria autoridade fiscal autuante verificou se tratar de operações de transferência de mercadorias de outro estabelecimento do mesmo contribuinte, a serem utilizados no seu processo de industrialização (CFOP 2151), originalmente adquiridos sob o manto da IN 513/2005 da Receita Federal do Brasil (fl. 114), por meio de regime aduaneiro especial visando emprego na pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural.

Infração Insubsistente.

Infração 02 (Uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade)

Admitindo o cometimento da infração, a alegação defensiva é: a) em relação ao crédito acumulado em dez/2016, em que pese a ausência de prejuízo ao Erário, já que havia crédito acumulado, a Impugnante procedeu à extinção da exigência fiscal, a pagando dentro do prazo da Impugnação (Doc. Fl. 141); b) o crédito apropriado em out/2016 deve ser mantido, pois a constatação da duplicidade do crédito não pode ensejar a glosa em duplicidade.

Ocorre que verificando a EFD do período autuado, vê-se 3 (três) registros de crédito relativo à NF-e 6325 (11/04, 04/10 e 19/12/2016), de modo que mantido de direito está o primeiro lançamento (11/04/2016). Os demais foram corretamente glosados. Como confessado, o Impugnante quitou a exigência fiscal do período 12/2016 e não demonstrou haver crédito acumulado suficiente para não ter provocado prejuízo ao Erário no período de apuração 10/2016. Então, tenho a infração 02 como subsistente.

Infração 03 (Falta de recolhimento de ICMS DIFAL relativo aquisições de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento)

Conforme demonstrativo suporte original de fls. 16-44, apontou-se uma exação de R\$ 2.733.147,23 que, em razão de equívocos do levantamento fiscal observados pelo Impugnante (01: erros no cálculo da exação, já que apurada sob alíquota interna, sem abater valores sob alíquotas da origem; 02: incorreta exigência do DIFAL relativo da NF 3092, por haver previsão da não incidência no art. 3º, I, da Lei 7014/96), no curso da instrução processual, autoridade fiscal diligente ajustou o valor da exigência fiscal pela infração para R\$ 1.655.139,47.

Quanto ao remanescente da exação, o Impugnante arguiu não merecer prosperar, uma vez que as mercadorias foram recebidas pela Autuada em transferência da filial situada no Rio de Janeiro com os CFOPs 2.557 (em verdade: 6.557 - Transferência de material para uso ou consumo, código no qual se classificam os materiais para uso ou consumo transferidos para outro estabelecimento da mesma empresa, em operações interestaduais), operações com não incidência de ICMS, conforme decisões judiciais de Tribunais Superiores, além da Súmula 166 do STJ.

Por sua vez, tanto a autoridade fiscal autuante quanto a autoridade fiscal diligente que interveio no PAF, ainda que tenham entendido a irresignação do sujeito passivo, sustentaram a exação frisando a procedência em conformidade com a legislação baiana (Lei 7014: art. 4º, XV c/c art. 305, § 4º, III, do RICMS-BA).

Pois bem, a questão objeto da ADC 49, especificamente, a possível incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, é antiga nos tribunais brasileiros. Arrastou-se por mais de 20 (vinte) anos, período em que os Tribunais Superiores já pendiam quase unanimemente no sentido da declaração de não incidência ao ICMS nesta situação jurídica, com estrado na súmula 166 do STJ.

Consequentemente, tal discussão também é antiga no âmbito deste CONSEF, já que por não haver um judicial trânsito em julgado da matéria, a legislação tributária da Bahia garantia a exigência fiscal na forma aqui autuada até que, tendo em vista a aproximação da definitividade da matéria no âmbito judicial e em benefício dos princípios regentes do processo administrativo fiscal, os autos lavrados sobre o tema tiveram o trâmite processual administrativo sobrestado, aguardando manifestação da PGE-PROFIS com supedâneo no art. 140 da Constituição do Estado da Bahia c/c art. 20 da Lei Complementar nº. 34/09.

Nesse sentido, instada a se manifestar sobre consulta em caso com a mesma matéria desta infração, formulada pela 1º CJF, relativo aos efeitos da decisão da ADC 49, a PGE-PROFIS-NCA emitiu o Parecer PGE2020273241-0, em 12/09/2024, lavrado pelo Nobre Procurador Dr. José Augusto Martins Junior.

Ainda que correlatas e simbioticamente imbricadas, o citado Parecer contempla duas discussões: a) da incidência ou não de ICMS nas transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte; b) da possibilidade ou não da **cobrança do DIFAL nas operações de transferências sem feição comercial**.

No âmbito da primeira questão, depois de historiar a vasta discussão judicial e decorrentes efeitos da decisão do STF na Ação Direta de Constitucionalidade - ADC 49, quando, por maioria, julgou embargos procedentes para modular os efeitos da decisão dando eficácia pró-futuro a partir de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito e exaurido o prazo sem que os Estados disciplinassem a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos de mesmo titular, ficando reconhecido o direito dos sujeitos passivos de transferirem tais créditos, concluindo, ao final, por conhecer dos embargos e dar-lhes parcial provimento para declarar a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/1996, excluindo do seu âmbito de incidência apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular (isto no sentido de complementar diversas anteriores decisões do Supremo Tribunal reconhecendo a inconstitucionalidade de exigência de ICMS nas simples transferências de bens entre filiais, sejam

internas ou interestaduais: ARE 682.680 AgR, do ARE 769.582 AgR, do ARE 764.196 AgR, entendimento confirmado pelo Plenário da corte em sede de repercussão geral, no julgamento do ARE nº 1.255.885, de 15/8/2020 - Tema nº 1.099/STF -, o citado Parecer confirma a não incidência do ICMS nos termos expostos nas retro indicadas decisões judiciais.

Na outra questão, a própria desta infração, qual seja, da possibilidade ou não da cobrança do ICMS por diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas operações de transferências sem feição comercial, o citado parecer a entende como correlata/derivada e simbiótica com a primeira, pois reunidas nos fundamentos da decisão da ADC, sendo possível condensá-los da seguinte maneira: a) que “circulação de mercadoria”, para fins de incidência do ICMS, possui acepção jurídica que exige ato de mercancia, com transferência da titularidade do bem; b) que o termo “operações” expresso na CF/88 deve ser entendido como um ato mercantil de comercializar mercadorias; c) que o entendimento que deve prevalecer é o da circulação jurídica e não econômica.

Logo, “por um raciocínio lógico, qualquer análise do DIFAL, como ferramenta normatizada, tem que estar adstrita a uma operação comercial subjacente, como, ao final e “ao cabo”, foi definido na ADC nº 49, de modo que não há falar, por premissa lógica, da persecução do DIFAL numa operação originária de transferência, porquanto, não se pode entender a concreção dum mecanismo de repartição de receita tributária, dentro duma situação jurídica onde não existe tributação (transferência entre estabelecimentos)”.

Assim, conclui parecer inquestionável que o DIFAL está atrelado umbilicalmente a uma prática comercial (Capítulo V do CDC) ou, melhor, um ato de mercancia, situação esta não presente numa operação de transferência (ADC nº 49).

Neste sentido, importante sublimar, que o conceito de alíquota está irremediavelmente ligado a uma tributação, sendo um percentual usado para calcular o valor final de um imposto que deve ser pago por uma pessoa física ou jurídica, representando o aspecto quantitativo da obrigação de tributar. Em outras palavras, *“não há como se falar em alíquota e, por conseguinte, em diferencial de alíquota, sem uma operação jurídica praticada por comerciante que acarrete circulação de mercadoria e transmissão de sua titularidade ao consumidor final”.*

Por consequência lógica, o Ilustre parecerista opinou pela impossibilidade de cobrança do DIFAL nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, devendo os Autos de infração lavrados serem julgados improcedentes.

Assim, considerando que: a) o entendimento exposto no citado parecer foi referendado pela PGE em face do art. 41, II, da LC 34/2009; b) a presente exação se enquadra nas condições de modulação da definitividade da lide judicial acerca da não incidência de ICMS nas operações de transferência de mercadorias, bens e serviço entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, tenho por insubsistente a Infração 03 do presente Auto de Infração.

Infração 04 (Multa por entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem(ns ou serviço(s) sujeito(s) a tributação, sem registro na escrita fiscal.

Como visto no relatório que faço integrar a este voto, parcialmente reconhecendo o cometimento da acusação fiscal, o Impugnante arguiu: a) que das NF-es relacionadas no demonstrativo suporte da infração (fls. 47-49), as de nº 36.815, 1.605, 1.606, 3.725 e 3.543, constam tempestivamente escrituradas na EFD; b) pedido de cancelamento ou redução em 90% da multa aplicada para as demais NF-es não escrituradas, com base no art. 42, § 7º da Lei 7014/96.

Considerando que: a) quando da última Informação Fiscal da autoridade fiscal diligente estranha ao feito, atestando a procedência da alegação defensiva excluiu-se da infração as NF-es 36.815, 1.605, 1.606, 3.725 e 3.543; b) tendo em vista a revogação do dispositivo legal que facultava a análise para redução da multa e indicado pelo Impugnante, tenho por prejudicado o pedido a respeito, por falta de previsão legal, de modo que tenho a Infração 04 como parcialmente

subsistente em R\$ 5.213,71, excluindo-se do demonstrativo de débito original (fl. 02), as ocorrências de 30/09 e 31/12/2016.

Voto, pois, pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **297248.0001/19-2**, lavrado contra **ENSEADA INDÚSTRIA NAVAL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 4.361,26**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 5.213,71**, previstas no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor eventualmente recolhido.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de janeiro de 2025.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO – JULGADORA