

A. I. N° - 087016.0004/19-7
AUTUADA - GUANABARA INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA.
AUTUANTE - DJALMA MOURA DE SOUZA
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25/03/2025

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0051-02/25-VD

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. CUSTO DE MERCADORIAS TRANSFERIDAS. ESTABELECIMENTOS DE MESMO CONTRIBUINTE. Verificado tratar-se de operações de transferência interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte. Uso e consumo do estabelecimento destinatário. Impossibilidade da cobrança do imposto 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 insubstancial. Auto de Infração **IMPROCEDENTE** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 29/03/2019, para exigir ICMS no valor principal de R\$344.313,62, acrescido de multa e juros moratórios, contendo a seguintes ocorrências:

INFRAÇÃO 01 – 03.02.05 – Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor: R\$ 344.313,62. Período: janeiro, fevereiro, abril a dezembro 2015; janeiro a dezembro 2016. Enquadramento legal: Arts. 17 a 21 e 23 da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7014/96.

Consta se referir às saídas interestaduais a título de transferências para outro estabelecimento de Parafina macro 140/145, com utilização de base cálculo abaixo do custo de aquisição, conforme Anexo T, parte integrante do AI, cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

O sujeito passivo impugna o lançamento às fls. 40-51 dos autos. Após descrever os fatos e reproduzir a infração, reproduzindo a Súmula 166 do STJ e Acórdãos de decisões judiciais pede que o AI seja declarado NULO alegando a inexistência de fato gerador quando da transferência física de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo proprietário.

Nas razões de mérito alega a improcedência do AI porque, sendo pessoa jurídica que apura o IRPJ com base no Lucro Real, o autuante deveria excluir os valores relativos ao PIS e o CONFINS das NFs de compra da autuada, visto que se referem a tributos recuperáveis.

Informa que, por amostragem, criou uma planilha comparativa (Anexo doc. 4) entre o custo médio encontrado pelo autuante x o custo médio encontrado pela autuada em abril 2015, observando que o custo médio encontrado pelo autuante foi R\$ 4,50, incluindo-se o valor do PIS e COFINS e o que apurou sem tal inclusão foi R\$ 4,08 (Anexo doc. 5), exemplificando com a NF 39.200, emitida em 10/04/2015, que a autuada transferiu o produto pelo valor de custo de R\$ 4,14, sendo que poderia transferir até por R\$ 4,08:

Valor da Operação R\$ 79.900,00; Quantidade Produto: 17.000,00; BC ICMS: R\$ 79.900,00; Valor do ICMS: 9.588,00; Custo médio do produto na aquisição: R\$ 4,08; Valor do Custo na transferência: R\$ 4,14 (Valor da operação – o valor do ICMS / pela quantidade).

Diante disso, diz que procedeu de forma correta na transferência do produto, de modo que, alega, o AI seria improcedente, visto que a metodologia aplicada pela fiscalização estaria errada por não

retirar o valor do PIS e COFINS para cálculo do preço de custo na aquisição do produto, razão pela qual solicita “perícia técnica ao órgão da ASTEC” por auditor estranho ao feito.

Concluindo, pede: a) diligência para apurar as informações prestadas; b) improcedência do AI; c) seja reanalisadas as documentações acostadas para correção dos valores da sanção; d) caso o autuante não considere o presente AI, solicita “perícia técnica ao órgão da ASTEC”.

Às fls. 103-104, consta Informação Fiscal em que após reproduzir o artigo 17, § 8º, o Autuante diz ser “desnecessário frisar que o PIS e a COFINS integram o valor da mercadoria” e que “é provável que a Autuada esteja confundindo a matéria com os recentes questionamentos quanto ao ICMS integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS (sic!)”.

Concluindo, diz que a alegação defensiva é descabida e sem qualquer previsão legal e que se trata “de mero argumento de cunho protelatório”.

Na assentada de julgamento de 15/10/2019 os representantes do contribuinte (Advogado e Contador) reforçaram os argumentos defensivos, especialmente quanto à inclusão do PIS e COFINS (tributos recuperáveis) na base de cálculo da exação fiscal.

Considerando que: a) sem objetivamente identificar qualquer processo na Informação Fiscal (fl. 163) o Autuante alega ser “provável que a Autuada esteja confundindo a matéria com os recentes questionamentos quanto ao ICMS integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS (sic!); b) nos casos de transferência interestadual de mercadoria industrializada por terceiros, destinada a estabelecimento da mesma empresa localizada na Bahia se aplica a regra inserta na Instrução Normativa SAT nº -052/2013, por unanimidade dos julgadores, essa 2ª JJF decidiu baixar o PAF mediante diligência à Infaz de origem para:

Autuante ou Auditor designado

- a) Identificar processo(s) judicial(is) que provavelmente tenha levado à confusão do Impugnante que alega;
- b) Refazendo os demonstrativos suporte da autuação (inclusive o de débito), ajustar o procedimento fiscal aplicando a orientação da IN SAT nº 52/2013;
- c) Produzir Informação Fiscal nos termos previstos no § 6º do artigo 127 do RPAF.

Por consequência, a autoridade fiscal autuante prestou a Informação Fiscal de fls. 114-146, ajustando o valor da exação para R\$ 104.538,51, conforme demonstrativo de débito de fl. 116.

O contribuinte se manifestou às fls. 150-184. Em reforço à preliminar de mérito reproduziu notícia do site do STF informando a decisão acerca da declaração de inconstitucionalidade de dispositivos da LC 87/96.

DOS FATOS E DO DIREITO

Visto observar que na planilha detalhada apresentada pelo fiscal diligente o mesmo não considerou para efeito de compensação do débito, o ICMS que a Autuada pagou a maior no período fiscalizado que está identificado na planilha “Guanabara_Anexo_T_Transf_int_abixo_Custo_v2.XLS” (DOC.2 ANEXO), ainda inconformado com o ajuste da exação, detalhando notas fiscais em demonstrativo plotado, solicita que o fiscal proceda a compensação do ICMS pago a maior (R\$290.948,76), fato que, inclusive, pode ser verificado pela ASTEC.

Quando cientificado da manifestação defensiva acerca da sua Informação Fiscal, conforme fl. 235, a mantendo, a autoridade fiscal autuante apenas registrou que “não foram apresentados fatos ou motivos capazes de modificar o entendimento do Autuante”.

Considerando que: a) Ao menos para esta JJF, em face de consulta à PGE, o julgamento sobre o tema da incidência tributária sobre transferências interestaduais entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte se achava sobrestado por aguardar a orientação daquele órgão em face da

decisão com repercussão geral do STF (ARE 1255885 – Tema 1099), tendo em vista que o mesmo critério técnico-jurídico deve ser aplicado em ambas situações; b) No demonstrativo do valor ajustado por conta da diligência fiscal anterior (fls. 176-200) se vê exposto exigência fiscal apenas quando o custo da mercadoria apurada no procedimento é maior que o apurado pelo contribuinte; c) A manifestação da autoridade fiscal autuante acerca da manifestação defensiva quando do conhecimento da sua Informação Fiscal da diligência anterior (fl. 293) não se conforma com a disposição contida no § 6º, do art. 127, do RPAF, por unanimidade dos julgadores, esta 2ª JJF decidiu converter o PAF em diligência à Infaz de origem para:

Autuante

- a) Analisar a manifestação defensiva (fls. 150-232), especialmente o demonstrativo apresentado pelo Impugnante (fls. 152-v-183 e 189-231);
- b) Se for o caso, ajustar o procedimento fiscal usando o mesmo critério técnico e, caso reste valor a ser exigido, elaborar o demonstrativo suporte da infração, inclusive o de débito;
- c) Produzir Informação Fiscal nos termos do RPAF, inclusive em caso de não alteração do valor ajustado por conta da anterior diligência, oportunidade em que deverá fundamentar seu entendimento.

Por consequência, autoridade fiscal estranha ao feito prestou a Informação Fiscal de fls. 245-249. Depois de reproduzir a infração, o art. 17, § 8º, I a III da Lei 7014/96, art. 1º, §§ 1º e 2º da Lei 10.833/2003, diz que, do exame das NFs de saídas arroladas no demonstrativo que integra o PF, vê-se que a Autuada não tributou as saídas em transferência e, portanto, não há valor a ser expurgado para efeito de apuração do custo das mercadorias transferidas.

Observando que, se fosse o caso, a exclusão dos valores do ICMS oneraria a exação por reduzir o custo da mercadoria transferida, informa que em sede da primeira diligência o Autuante excluiu da base de cálculo, para efeito de apuração do custo da mercadoria adquirida, o PIS/COFINS das operações de aquisição, com base na declaração da Autuada de que apura essas contribuições através de conta corrente (não cumulatividade), mas não há nos autos provas desse procedimento.

Seguindo, informa não lhe caber discutir acerca da decisão do STF quanto à não incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos, bem como sobre a forma que será definida para a transferência do crédito fiscal.

DA SER A AUTUADA CREDORA EM R\$ 290.948,76

Diz que apesar de interessante o levantamento trazido pelo Impugnante, parece-lhe não ter atentado para alguns fatos:

- a) Reproduzindo o art. 30, I a IV, da Lei 7014/96, fala que se o Impugnante entende não incidir ICMS nas transferências, ele não provou o estorno do crédito fiscal das operações autuadas e não é hipótese de manutenção de créditos fiscal;
- b) Como a Autuada pretende ser credora de R\$ 290.948,76 de ICMS destacado nas operações de transferências objeto da autuação se não comprovou a não utilização desse valor pela filial de destino?;
- c) Porque entende ser credora do valor se não foi ela (Autuada) que arcou com o ônus do imposto, na forma prevista no art. 73 do Dec. 7629/99?

DA ANÁLISE DO DEMONSTRATIVO DA MANIFESTAÇÃO DO CONTRIBUINTE

Diz que por falta de amparo na lei do ICMS da Bahia, não procede o alegado crédito de R\$ 290.948,76.

Quando intimado para conhecer a Informação Fiscal, o sujeito passivo voltou aos autos (fls. 256-342): a) repisando e reforçando a preliminar de mérito quanto aos efeitos da decisão judicial de 19/04/2023 garantindo aos contribuintes com medidas judiciais ou administrativas prévias, até a

publicação da ata de julgamento de mérito da ADC/49, a não submissão à incidência de ICMS nas operações de transferências; b) apresentando planilhas exemplificativas, alega: b.1) que no custo médio das mercadorias transferidas não foi abatido o valor do PIS e COFINS; b.2) ser credora de R\$290.948,78.

Concluindo, pede: a) conversão do PAF em diligência à ASTEC para apurar suas informações de ICMS pago a mais; b) improcedência do AI.

Quando cientificado da manifestação defensiva a autoridade fiscal estranha ao feito prestou a Informação Fiscal de fls. 408-413, afirmando que; a) o AI só possibilita a discussão de matéria objeto da autuação; b) o “custo do produto” utilizado no procedimento fiscal é menor e mais benéfico ao contribuinte em comparação ao apresentado na planilha do Impugnante; c) eventual repetição de indébito deve ser objeto de outro pedido e PAF específicos.

Presente na sessão de julgamento, o representante legal do sujeito passivo, Ivo Monteiro, OAB/BA 40.627, compartilhando tela, historiou os fatos veiculados na preliminar de mérito acerca da não incidência de ICMS nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte. Segundo, na questão de fato, repisa os argumentos defensivos relativos ao cálculo do “custo de produção” da mercadoria transferida, por não considerar os tributos recuperáveis,

Concluindo, ratificando sua última manifestação, pede a nulidade do AI.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração contendo única infração (03.02.05 – Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas) em face de saídas interestaduais a título de transferência para outro estabelecimento do mesmo contribuinte que, desde a impugnação alegou: a) nulidade do AI com fundamento na Súmula 166 do STJ, situação posteriormente confirmada por decisão do STF na ADC 49; b) erro na base de cálculo do imposto exigido em face da não exclusão do PIS e COFINS nas NF-es de aquisição, no custo do produto apurado pela autoridade fiscal autuante.

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 do 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 sobreposto, 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 (caso do presente PAF), 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 constitucionalidade 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 constitucionalidade 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.

Assim, observando que: a) no curso processual e antes da decisão judicial com repercussão geral diligências fiscais foram realizada; b) caso de eventual indébito tributário deve ser objeto de específico outro pedido e consequente processo administrativo tributário, e 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 insubstancial a acusação fiscal.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **087016.0004/19-7**, lavrado contra **GUANABARA INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA**.

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, 12 de março de 2025.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA