

A. I. N° - 269366.0005/23-8
AUTUADO - SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.
AUTUANTE - ÂNGELO DOURADO CRUZ LINO
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 28/10/2025

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0211-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO E/O CONSUMO. Auto de infração tem por objeto a exigência de ICMS decorrente de operações de entradas em transferência. Exigência fiscal insubstancial, conforme modulação da ADC 49, Parecer PGE/PROFIS e decisão STF referente ao Recurso Extraordinário nº 1.490.708-SP. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/12/2023, refere-se à exigência de R\$ 198.331,02 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 006.005.001: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de novembro e dezembro de 2021; janeiro e maio de 2022. Valor do débito: R\$ 165.998,40.

Consta na Descrição dos Fatos: “Referente às entradas em transferências, sob CFOP 2552, de chaves de fendas, martelo de nylon, tesoura de corte aço manual, trena métrica de 50M, Tajima, bacia de contenção, alicate de abertura variável, bandejas 1500x300, extensão 50M 4 tomadas, alicate de corte, fêmea M5, adaptador, caixa conectores cabos, cesta+polvo poliéster 4 ramais, chave inglesa, jogo de chave allen, multímetro, barra giratuerca, mosquetão, polias pro-tração, soquete de porcas, anel de vedação, estante em aço, kit de junta de borracha, abraçadeira, carcaça com jogo de ganchos, caixa metálica, bancada para montagem de braços multiplicadora, conector macho, corda PP trançada, tambor, lanterna Fox, laminas, etc., conforme demonstrativo Siemens_2021_2022_Difal_Transferências, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Autuado”.

Infração 02 – 006.005.001: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de outubro e novembro de 2021 e março de 2022. Valor do débito: R\$ 32.332,62.

Consta na Descrição dos Fatos: Referente às entradas em transferências através das Notas Fiscais nº 3, de 25/10/2021, chave de acesso: 19386008640550860000000031030834739', nº 350, de 05/11/2021, chave de acesso: 19386003843550380000003501018220599', nº 124, de 08/03/2022, chave de acesso: 25220269119386007679550760000001241805564289' classificadas sob CFOP 2557, conforme demonstrativo Siemens_2021_2022_Difal_Transferências, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Autuado”.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 26 a 51 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e informa que é integrante de grupo multinacional, cujo objeto social reside na fabricação, comercialização e manutenção de geradores eólicos ou aerogeradores. Diz

que realiza a fabricação e importação de máquinas, peças e equipamentos que se prestam à fabricação dos aerogeradores.

Afirma que foi surpreendido com a lavratura do Auto de Infração ora combatido, por meio do qual o Autuante imputara duas infrações acusando recolhimento a menos de ICMS, decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo próprio, referente a entradas decorrentes de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, sendo Infração 1 relativa a 04 (quatro) Notas Fiscais classificadas sob CFOP 2552 e a Infração 2 relativa a 03 (três) Notas Fiscais classificadas sob CFOP 2557.

2552 - Transferência de bem do ativo imobilizado recebidos em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa.

2557 - Transferência de material para uso ou consumo recebidos em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa.

Registra que ambas as infrações têm como fundamento o art. 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96 e art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12), além de penalidade fundamentada no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96.

Alega que o ICMS-DIFAL exigido por intermédio desta autuação foi integral e tempestivamente apurado e recolhido, motivo pelo qual adiante será demonstrado sua apuração e comprovada a respectiva escrituração contábil/fiscal dos débitos, para as respectivas competências.

Afirma, ainda, que demonstrará as memórias de cálculos das apurações e comprovantes de pagamento, com a devida escrituração contábil/fiscal, de tal forma que as exigências certamente serão, ao final, canceladas.

Diz que na planilha que acompanha a autuação, o Autuante apurara valores que já foram recolhidos aos cofres públicos, mas, que na visão da Fiscalização não foram levados em conta nos cálculos e resultaram na diferença ora apontada.

Também alega que embora tenha recolhido integralmente o ICMS próprio e ICMS-DIFAL nas operações autuadas, trata-se de operações entre estabelecimentos da mesma empresa, hipótese que não atrai incidência do imposto por não caracterizar a denominada circulação jurídica dos bens.

Informa que apresenta planilha de cálculos para cada Nota Fiscal e período de referência considerados pela Fiscalização, contendo cálculo discriminado do imposto apurado, a fim de justificar e anular as supostas diferenças apontadas.

Diz que a apuração do débito total da Nota Fiscal 350 foi devidamente realizada, e o respectivo recolhimento promovido ao final da competência, a partir do registro no Livro de Apuração ICMS, somando-se aos demais débitos apurados no mesmo período em relação às Notas Fiscais 4.555, 1.408, 1.409 e 1.428, que totalizaram R\$ 29.051,18.

Afirma que a apuração da Nota Fiscal 350 foi integralmente e tempestivamente realizada, tendo sido seu débito escriturado no Livro de Apuração mensal do ICMS, sendo descabida a exigência da complementação do imposto relativa aos itens 4 e 5, conforme pretendido pela d. Fiscalização.

Em relação a novembro de 2021, diz que foi autuado o item 1, único constante da Nota Fiscal 192 (transferência entre os estabelecimentos “0080” e “0084”).

Alega que a apuração do débito total da referida Nota Fiscal 192 foi devidamente realizada, e o respectivo recolhimento promovido ao final da competência, a partir do registro no Livro de Apuração ICMS, somando-se aos demais débitos apurados no mesmo período em relação às Notas Fiscais 314, 995 e 1.005, que totalizaram R\$ 35.649,73.

Quanto a janeiro de 2022, diz que foram autuados os itens 1 a 178 da Nota Fiscal 145 - NF de transferência 1.669 / itens 1 a 4 da Nota Fiscal 146 - NF de transferência 1.671 / itens 1 a 6 da Nota Fiscal 147 - NF de transferência 1.673 / e itens 1 e 2 da Nota Fiscal 148 - NF de transferência 1.675.

Diz que o ICMS-DIFAL apurado nestas operações de transferência entre estabelecimentos foi devidamente escriturado no Livro de Apuração ICMS, fazendo referência às respectivas Notas Fiscais de triangulação (transporte – remessa a conta e ordem), a saber as NFs 1.669, 1.671, 1.673 e 1.675 respectivamente acima citadas e anexas.

Informa que a somatória total destes débitos equivale a R\$ 147.895,58, conforme consta da memória de cálculos e comprovante de escrituração.

Registra que a apuração do ICMS-DIFAL devido em relação às mercadorias constantes das Notas Fiscais 145, 146, 147 e 148 se deu a partir das Notas Fiscais 1.669, 1.671, 1.673 e 1.675, e foi integralmente e tempestivamente realizada, tendo sido seu débito escriturado no Livro de Apuração mensal do ICMS, sendo descabida a exigência da complementação do imposto relativa a estes documentos fiscais, conforme pretendido pela d. Fiscalização.

Quanto a maio de 2022, foram autuados os itens 1 a 17 da Nota Fiscal 229 - NF de transferência 1.817 / itens 1 a 176 da Nota Fiscal 228 - NF de transferência 1.821 / itens 1 e 2 da Nota Fiscal 230 / e item 1 da Nota Fiscal 266 - NF de transferência 2.032.

Diz que o ICMS-DIFAL apurado nestas operações de transferência entre estabelecimentos, foi devidamente escriturado no Livro de Apuração ICMS fazendo referência às respectivas Notas Fiscais de triangulação (transporte – remessa a conta e ordem), a saber as NFs 1.817, 1.821 e 2.032 respectivamente acima citadas e anexas.

Afirma que a somatória total destes débitos equivale R\$ 268.628,09, conforme consta da memória de cálculos e comprovante de escrituração.

Informa que a apuração do ICMS-DIFAL devido em relação às mercadorias constantes das Notas Fiscais 228, 229, 230 e 266 se deu a partir das Notas Fiscais 1.817, 1.821 e 2.032, e foi integralmente e tempestivamente realizada, tendo sido seu débito escriturado no Livro de Apuração mensal do ICMS, sendo descabida a exigência da complementação do imposto relativa a estes documentos fiscais, conforme pretendido pela d. Fiscalização.

Em relação a novembro de 2021, foi autuado o item 1, único constante da Nota Fiscal 03 (transferência entre os estabelecimentos “0086” e “0084”):

Diz que a apuração do débito total da referida Nota Fiscal 3 foi devidamente realizada, e o respectivo recolhimento promovido ao final da competência, a partir do registro no Livro de Apuração ICMS R\$ 415,40, valor superior ao da autuação.

Informa que a apuração da Nota Fiscal 3 foi integralmente e tempestivamente realizada, tendo sido seu débito escriturado no Livro de Apuração mensal do ICMS, sendo descabida a exigência da complementação do imposto relativa ao único item constante deste documento fiscal, conforme pretendido pela d. Fiscalização.

Em relação a novembro de 2021, foram autuados os itens 1, 2 e 3 constantes da Nota Fiscal 350 (transferência entre os estabelecimentos “0038” e “0084”), sendo que os itens 4 e 5 também foram autuados, porém, são objeto da Infração 1 (CFOP 2552).

Quanto à Infração 1, diz que a apuração do débito total da referida Nota Fiscal 350 foi devidamente realizada, e o respectivo recolhimento promovido ao final da competência, a partir do registro no Livro de Apuração ICMS, somando-se aos demais débitos apurados no mesmo período em relação às Notas Fiscais 4.555, 1.408, 1.409 e 1.428, que totalizaram R\$ 29.051,18.

Também informa que a apuração da Nota Fiscal 350 foi integralmente e tempestivamente realizada, tendo sido seu débito escriturado no Livro de Apuração mensal do ICMS, sendo

descabida a exigência da complementação do imposto relativa aos itens 1, 2 e 3, conforme pretendido pela Fiscalização.

Em relação a março de 2022, foi autuada a integralidade dos itens constantes da Nota Fiscal 124. Diz que se trata de Nota Fiscal de saída do estabelecimento importador, para o estabelecimento filial, de mercadorias importadas e que foram adquiridas para uso/consumo, as quais foram transferidas diretamente ao estabelecimento filial situado no Estado da Bahia, motivo pelo qual não há incidência do ICMS-DIFAL no valor de R\$ 27.679,02 conforme pretendido pela d. Fiscalização.

Relata que o ICMS próprio, por seu turno, foi totalmente apurado e recolhido aos cofres públicos do Estado da Bahia, através da GNRE nº 21136993565, conforme restou indicado no campo das “Informações Complementares” da Nota Fiscal 123 no importe de R\$ 155.371,63 - esta relativa à aquisição (entrada) das mesmas mercadorias.

Afirma que resta integralmente comprovado o recolhimento do imposto devido em relação à Nota Fiscal 124, não havendo hipótese de incidência do ICMS-DIFAL, posto que as mercadorias foram importadas diretamente ao estabelecimento filial.

Registra que todos os elementos apresentados acima evidenciam as inúmeras inconsistências e equívocos que foram cometidos pela Fiscalização quando da apuração do ICMS-DIFAL e ICMS próprio supostamente devidos.

Com base nas informações apresentadas acima, diz que será possível confirmar que a apuração de ICMS que realizou está correta e, portanto, o presente auto de infração deve ser cancelado.

Conclui que está devidamente comprovada a insubsistência da autuação ora combatida.

Repete a informação de que é empresa integrante de grupo multinacional, cujo objeto social reside na fabricação, comercialização e manutenção de geradores eólicos ou aerogeradores. Em outras palavras, realiza a importação de máquinas, peças e equipamentos para a geração de energia eólica, prestando ainda serviços voltados à manutenção dessas máquinas.

Informa que possui uma unidade central (denominada em seu Contrato Social como “Unidade Fabril”) localizada neste Estado da Bahia, além de estabelecimentos filiais nesse e em outros Estados da Federação. Assim, para que ocorra a fabricação dos aerogeradores é necessário que o remeter bens destinados ao uso (ferramentas) e bens do seu ativo imobilizado entre as suas diversas filiais, viabilizando a industrialização, instalação, montagem e manutenção dos aerogeradores.

Informa que além dessas operações processadas diretamente entre os seus estabelecimentos, também se vale de procedimento que, por razões logísticas, segue o mesmíssimo racional ínsito a essas operações consignando a remessa (e o respectivo recebimento) de bens entre seus estabelecimentos: trata-se da possibilidade de os bens serem encaminhados pelo Impugnante a um Armazém Geral (por exemplo, a sociedade “Texas Control do Brasil Ltda.”), que promoverá a guarda e a armazenagem dos bens para, na sequência, remetê-los a outro estabelecimento de titularidade do Impugnante.

Diz que o Armazém Geral, por não realizar operações de compra e venda de mercadorias, tendo como única função recebê-las e guardá-las, é neutro em relação à incidência do ICMS, o que evidencia a identidade das operações de transferência entre estabelecimentos filiais, ainda que os bens ingressem em Armazém Geral antes de seguir para um novo estabelecimento filial do Impugnante.

Relata que após receber e armazenar os bens provenientes de um determinado estabelecimento seu, o Armazém Geral Texas Controls promove a sua remessa a outra unidade igualmente de titularidade do Impugnante. A Nota Fiscal emitida pelo Armazém Geral Texas Controls por ocasião dessa remessa em específico e pela ilegal exigência das autoridades fiscais conta com destaque do ICMS e, para além disso, também submete o estabelecimento do Impugnante que

recebeu o equipamento proveniente do Armazém Geral ao recolhimento do Diferencial de Alíquota do ICMS (ICMS-DIFAL).

Lembra que esses bens armazenados no Armazém Geral e posteriormente transferidos para algum estabelecimento do Impugnante não são mercadorias, mas sim bens destinados exclusivamente ao uso e bens do ativo imobilizado, que razão pela qual não deve incidir o ICMS, pois não existe qualquer intuito mercantil ou sequer a transferência da propriedade desses bens, mas única e exclusivamente o propósito de possibilitar a utilização desses bens pela unidade do Impugnante indicada como destinatária dessa remessa.

Informa que tais remessas consistem em simples movimentação (saída) física dos bens destinados ao uso e bens do ativo imobilizado, mediante a transferência de um estabelecimento a outro, ambos do mesmo titular, ou seja, dá-se apenas movimentação física entre unidades da mesma empresa, movimentação física essa que, conforme jurisprudência unânime de nossas Cortes Superiores e dos Tribunais de Justiça, não denota hipótese de incidência válida do ICMS, não estando compreendida em seu campo material de incidência.

Por não configurarem uma “circulação de mercadorias” no sentido jurídico-tributário, afirma que elas não estão sujeitas ao ICMS.

Diz que o tema já foi objeto de forte embate entre contribuintes e Estados, tendo sido pacificado quando da edição da Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça.

Alega que o Estado da Bahia se equivoca tanto ao exigir o ICMS quando o bem é remetido a outro Estado, quanto na cobrança do ICMS-DIFAL, na hipótese em que os bens ingressam nos estabelecimentos do Impugnante no Estado da Bahia.

Afirma que embora venha atualmente destacando e recolhendo ICMS sobre tais operações, a fim de evitar questionamentos por parte das Autoridades Fiscais e apreensão dos bens nas barreiras de fiscalização, a transferência física de um bem (seja ele mercadoria ou ativo fixo) de um estabelecimento para outro do mesmo titular não pode caracterizar-se como suficiente à ocorrência do fato gerador do ICMS. E são diversos os argumentos que amparam essa conclusão.

Apresenta a conclusão de que a simples transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular não caracteriza operação comercial, ou circulação jurídica de mercadorias. Isso porque, (i) não há base de cálculo, uma vez que não há valor comercial envolvido; (ii) não resta caracterizada a habitualidade necessária à caracterização do fato gerador do ICMS; e (iii) não há transferência de titularidade, já que ambos os estabelecimentos são da mesma pessoa jurídica.

Diz que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Tema 259 dos Recursos Repetitivos (REsp nº 1.125.133/SP), confirmou a impossibilidade de as operações que consignem a circulação física de bens do ativo imobilizado serem subsumidas à incidência do ICMS, devendo ser a elas aplicada o mesmo racional construído com relação às operações que se destinem à circulação de bens entre estabelecimentos do mesmo Contribuinte.

Registra que o Supremo Tribunal Federal também afastou a incidência do ICMS sob o fundamento de ausência de circulação jurídica do bem no julgamento da ADC nº 49.

Afirma que as transferências de quaisquer espécies de coisas corpóreas, inclusive as mercadorias, entre estabelecimentos da mesma empresa, não podem constituir fato gerador de ICMS. A inexistência de mutação patrimonial não materializa o ICMS por não tipificar a realização de “operações jurídicas”, mas simples circulações físicas que sequer denotam relevância para o Direito.

Noutras palavras, a remessa de bens do ativo imobilizado e destinados exclusivamente ao uso não constitui, a rigor, uma operação, por não decorrer de um negócio jurídico mercantil. Tampouco configura uma circulação, por não haver transferência de titularidade do bem. Também não envolve mercadorias, por não haver fito de lucro e nem possuir qualquer expressão econômica.

Conclui que, se não há valor a ser atribuído à operação, não há qualquer fundamento que lastreie a subsistência da presente autuação.

Tendo em vista que a cobrança em análise consiste unicamente na exigência do ICMS-DIFAL relativo a operações interestaduais de aquisição de bens para uso, consumo e destinados ao ativo fixo, afirma ser preciso destacar primeiramente que, como já adiantado, a referida exigência é manifestamente inconstitucional.

Ressalta que no caso em tela se está diante de operações socorridas no período de Outubro de 2021 a fevereiro de 2022 e maio de 2022. Com a edição da Emenda Constitucional nº 87/2015, foi instituída nova sistemática de recolhimento do ICMS-DIFAL, visando partilhar o ICMS incidente nas operações estaduais com consumidor final entre o Estado de origem e o Estado de destino.

Diz que a Emenda Constitucional nº 87/2015 determinou que nas operações interestaduais que destinem bens a consumidor final contribuinte do imposto (ou seja, nas aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente e mercadorias para uso e consumo), aplica-se (i) alíquota interestadual, sendo o imposto devido ao Estado de origem e a (ii) diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual, sendo devido o imposto ao Estado de destino.

Entende restar claro que a Emenda Constitucional nº 87/2015 criou possibilidade de incidência do ICMS, qual seja, a aplicação da diferença da alíquota interna e alíquota interestadual quando da aquisição de mercadorias para uso e consumo ou destinadas ao ativo imobilizado em operações interestaduais.

Menciona que a Lei Complementar nº 87/1996, que regula o ICMS, não traz qualquer previsão sobre a cobrança do ICMS-DIFAL. Dessa forma, em obediência ao artigo 155, § 2º, XII da Constituição Federal, o qual prevê que cabe à lei complementar definir os critérios para incidência do ICMS, tais como os contribuintes, hipóteses de substituição tributária, local das operações, fixar base de cálculo e outras regras etc., deve ser instituída nova Lei Complementar sobre o assunto.

Registra que diante da exigência constitucional, foi editada, em 04 de janeiro de 2022, a Lei Complementar nº 190, que, dentre outras matérias relacionadas ao ICMS, previu uma possibilidade de aumento do ICMS-DIFAL devido por contribuintes nas aquisições interestaduais de bens destinados a uso ou consumo e ativo imobilizado.

Diz que o Conselho Nacional de Política Fazenda – CONFAZ, de forma flagrantemente inconstitucional e ilegal, editou o Convênio ICMS nº 93/2015 para dispor sobre os “*procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada*”.

Ressalta que o Convênio nº 93/2015 trouxe de forma detalhada todos os critérios da regra-matriz para a cobrança do ICMS-DIFAL: critério pessoal, material, temporal, espacial e quantitativo. Ou seja, todos os aspectos da regra-matriz (contribuinte, fato gerador, base de cálculo e local da operação) estão devidamente delineados nas Cláusulas primeira e segunda do Convênio.

Ressalta que referido Convênio pretendeu regulamentar matéria reservada à Lei Complementar, assim como os Estados que internalizaram as normas previstas no Convênio. Isso porque, nos termos do artigo 155, § 2º, XII da Constituição Federal, repita-se, cabe exclusivamente à Lei Complementar definir, com relação ao ICMS, os contribuintes, hipóteses de substituição tributária, local das operações, fixar base de cálculo e outras regras.

Entende que embora o julgamento do STF tenha analisado tão somente a questão do ICMS-DIFAL quando da operação com não contribuintes do ICMS, estabelecida no Convênio ICMS nº 93/2015, a mesma interpretação deve ser dada nas operações com contribuintes de ICMS que adquirem materiais de uso e consumo e ativo fixo, provenientes de outro Estado, bem como nos casos em que referidas transferências são realizadas entre estabelecimentos da mesma empresa.

Diante do entendimento do STF sobre o tema, diz que resta comprovada ilegalidade da cobrança do ICMS-DIFAL pelo Estado da Bahia nas operações interestaduais de aquisição de bens para uso e consumo e mercadorias destinadas ao ativo permanente pelo Impugnante e operações de transferência entre seus estabelecimentos, até a edição da Lei Complementar nº 190/2022.

Por este motivo, afirma resta demonstrada a completa insubstância da cobrança em apreço ante a inexigibilidade do tributo por falta de previsão legal válida, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal e confirmado pelo Poder Legislativo por meio da Lei Complementar nº 190/2022.

Observa que a exigência do ICMS-DIFAL antes da edição da LC 190/2022 pelo Estado da Bahia ofende o princípio constitucional da legalidade. Os limites da competência tributária dos Estados-membros, no que concerne à cobrança e legislação do ICMS, estão determinados pela própria Constituição Federal, bem como por normas hierarquicamente superiores à legislação estadual.

Todas as leis e decretos estaduais que dispuserem acerca do ICMS deverão estar em consonância com os limites supramencionados, sob pena de ilegalidade ou, mais ainda, de constitucionalidade, mencionado no tópico anterior.

Menciona que em matéria de direito tributário, diversos princípios constitucionais regem a atividade vinculada da Administração Pública, de forma a evitar abusos e exigências arbitrárias por parte das autoridades competentes. Nesse sentido, tem-se que um dos mandamentos primordiais é o princípio da legalidade.

Afirma que dúvidas não há de que a disciplina relativa à cobrança de impostos deve ser fixada por lei. No entanto, o Estado da Bahia viola o princípio constitucional da estrita legalidade ao estabelecer e disciplinar, por ato do Poder Executivo, a sistemática de cobrança do ICMS-DIFAL.

Isso porque, a Lei nº 7.014/1996, que instituiu o ICMS neste Estado prevê as hipóteses de necessidade de recolhimento do diferencial de alíquota:

Lei nº 7.014/1996

“Art. 4º - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XV - 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 unidade da Federação, 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 subsequentes alcançadas pela incidência do imposto; (Inciso acrescentado pela Lei Nº 14415 DE 30/12/2021).

Diz que este foi o dispositivo tido como infringido que levou à lavratura do presente auto de infração. Destaca que embora a Lei nº 7.014/1996 tenha previsto que a entrada de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação destinada a uso consumo ou ativo imobilizado é fato gerador do ICMS, a partir de 30/12/2021, só reforça o fato de que não seria possível que o decreto expedido pelo Poder Executivo (RICMS) pudesse dispor sobre os demais critérios de incidência do imposto.

Isso porque, desde a sua criação em 2012, o atual Regulamento do ICMS/BA estabeleceu a base de cálculo para o ICMS-DIFAL, não prevista na legislação até então. Diz que o Decreto nº 13.780/2012 inovou completamente a base de cálculo do ICMS-DIFAL na aquisição de mercadorias para uso e consumo e ativo imobilizado, à revelia de uma regulamentação por meio de Lei Complementar até 04/01/2022, quando passou a vigorar a Lei Complementar 190/2022.

Destaca que a Lei Complementar nº 87/96 não regulamentou a exigência do ICMS-DIFAL nas operações oriundas de outro Estado destinadas a consumo ou ao ativo permanente, em especial na definição da Regra Matriz de Incidência do Imposto (fato gerador, alíquota, base de cálculo e contribuinte).

Menciona que em contrapartida, referida Lei Complementar regulamentou a cobrança do tributo nas operações de aquisição interestadual de energia elétrica, petróleo, lubrificantes e combustíveis destinada a consumidor final, o que evidencia o fato de que a ausência de regulamentação da situação ora discutida foi uma opção do legislador de não utilizar a plenitude de sua competência tributária.

Conclui que sem qualquer autorização constitucional ou legal, o Estado da Bahia passou a exigir, por Decreto, o recolhimento do ICMS-DIFAL quando da aquisição interestadual de bens para uso e consumo e ativo imobilizado, sendo que somente passou a prever a exigência em sua legislação a partir de 30/12/2021, ainda antes do período de vigência da LC 190/22 em 04/01/2022.

Diz que a sistemática de recolhimento do ICMS-DIFAL adotada pela legislação do Estado da Bahia é manifestamente ilegal, já que disciplinada integralmente por Decreto Estadual na época dos fatos geradores objeto desta autuação.

Afirma que merece destaque o fato de que discussão bastante similar a essa teve repercussão geral reconhecida pelo STF em agosto de 2011 (Tema 456), após a interposição do Recurso Extraordinário nº 598.677 pelo Estado do Rio Grande do Sul contra acórdão do Tribunal de Justiça gaúcho, segundo o qual o fisco estadual não poderia exigir o pagamento antecipado — no ingresso de mercadorias adquiridas em outro ente da federação — do ICMS por meio de Decreto.

Ressalta que no presente caso, não havia sequer lei ordinária ou complementar que determine os critérios para incidência do ICMS-DIFAL na época dos fatos geradores, razão pela qual deve ser integralmente cancelada a presente autuação, tendo em vista que o tributo exigido está em completo desacordo com os princípios regentes do direito tributário, conforme pacificado pelo Supremo Tribunal Federal.

Além do exposto acima, alega que as operações ora descritas não devem ensejar a incidência do ICMS com base no seguinte fundamento: esses bens estão internalizados no ativo imobilizado do Impugnante e são remetidos para outros estabelecimentos para viabilizar a fabricação dos aerogeradores, sem a alteração da titularidade.

Informa que registra os itens necessários à prestação de serviços de instalação e manutenção das redes de transmissão de energia elétrica e subestações de energia elétrica e parques eólicos no seu ativo permanente, subgrupo ativo imobilizado, uma vez que (i) tais bens têm vida útil superior a 360 dias e (ii) são necessários à manutenção das suas atividades.

Diz que o conceito de Ativo Imobilizado é exatamente o mencionado no Pronunciamento nº 27 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, aprovado pela Deliberação CVM nº 583/09 e tornado obrigatório pela Resolução CFC nº 1.177/09 para os profissionais de contabilidade.

Revela que esses equipamentos são necessários para a exploração do objeto social da empresa, se espera utilizar por mais de um ano (“período”), e se enquadram no conceito de ativo imobilizado. Por ser um ativo imobilizado, devem ser classificadas, consequentemente, como um ativo permanente.

Diz que a própria legislação estadual (Lei Estadual nº 7.014/1996) reconhece a não incidência do ICMS nas hipóteses em que não há a transferência de titularidade do bem, ou seja, quando se trata de uma simples remessa, como por exemplo nas operações de comodato, ou industrialização por encomenda.

Sobre o tema, cita a doutrina do Professor José Eduardo Soares de Melo e a jurisprudência do STF que também trilha esse mesmo caminho, afastando a incidência do ICMS quando da circulação de bens do ativo imobilizado.

Afirma que no caso ora analisado, as operações em discussão ultrapassam os limites previstos acima, tendo em vista que as remessas são realizadas para estabelecimentos filiais do Impugnante, o que evidencia a não incidência do ICMS (i) nas saídas dos bens para os estabelecimentos filiais em outros Estados; e (ii) na entrada dos bens vindos de outros Estados.

Diante do exposto, conclui que está devidamente comprovado que:

As Autoridades Fiscais não consideraram imposto já recolhido aos cofres públicos, devidamente registrado na escrita contábil/fiscal do Impugnante;

As transferências de quaisquer espécies de coisas corpóreas, inclusive a remessa de bens do ativo imobilizado e destinados exclusivamente ao uso, entre estabelecimentos da mesma empresa, não constitui fato gerador de ICMS, por não decorrer de um negócio jurídico mercantil. Tampouco configura uma circulação, por não haver transferência de titularidade do bem. Também não envolve mercadorias, por não haver fito de lucro e nem possuir qualquer expressão econômica;

Não havia sequer lei ordinária ou complementar que determine os critérios para incidência do ICMS-DIFAL na época dos fatos geradores, sendo descabida a exigência ora combatida, ainda que já devidamente e espontaneamente recolhido o imposto em questão; e

Não há incidência do ICMS, e consequentemente de DIFAL, em operações de saída de bens do ativo fixo.

Em vista de tais comprovações, requer seja a Impugnação devidamente processada, para ao final, seja julgada procedente, cancelando integralmente o lançamento consubstanciado no presente Auto de Infração, em razão de ser uma autuação ilíquida e nula.

Subsidiariamente, protesta pela conversão em diligência do julgamento, para que todas essas informações e documentos sejam apuradas e reanalisadas, para que sejam incluídas no cálculo promovido pelas autoridades fiscais, o que permitirá a confirmação da validade da apuração do imposto realizada e paga pelo Impugnante.

Por fim, protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, em atenção ao princípio da verdade material e pela realização de sustentação oral quando da inclusão do presente feito em sessão de julgamento.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 166 a 170 dos autos. Menciona que a partir da simples leitura da Defesa, parece pretender o Impugnante declarar que todas as operações autuadas foram objeto de “prévio recolhimento”, o que não corresponde à verdade dos fatos.

O Defendente alega ter recolhido o ICMS diferença de alíquota da Nota Fiscal nº 350 (fls. 29), cujo CFOP lançado em seu Registro de Entrada foi 2552, no mês 11/2021, juntamente com as Notas Fiscais nº 4555, 14085, 1409 e 1428, que totalizou R\$ 29.051,18.

Informa que comprovou a alegação defensiva pelo que excluiu a exigência do mês 11/2021. Também confirma o recolhimento do imposto lançado no mês 12/2021, referente à Nota Fiscal nº 192, pelo que a excluiu do levantamento.

Revela que as alegações defensivas quanto ao *modus operandi* que envolveu as Notas Fiscais nº 145, 146, 147 e 148 (fls. 113 a 119) com as Notas Fiscais nº 1669, 1821, 1673 e 1675 (fls. 120 a 129) é meio estranho. Porém, comprovou que a Nota Fiscal nº 145, de valor R\$ 674.616,68, emitida em 13/01/2022, coincide com o da Nota Fiscal nº 1669.

Diz que comprovou a circulação da Nota Fiscal nº 1669 (“Eventos e Serviços”) o mesmo não ocorreu com a Nota Fiscal nº 145. Mesmo fato ocorreu em relação às Notas Fiscais nº 148 (fl. 119) e 1675 (fl. 129). Repete-se quanto à Nota Fiscal nº 147 e 1673 (fls. 118 e 128).

Quanto à Nota Fiscal nº 146 diz que remanesce no levantamento fiscal uma vez que a citada Nota Fiscal nº 1671 não foi apresentada como meio de prova do recolhimento do imposto e nem é íntegra demonstrativo de apuração e lançamento na EFD.

Em se tratando do mês 05/2022 – Infração 01, informa que o Autuado traz aos autos alguns fatos que analisa a seguir.

Primeiro, não discute a questão da incidência do ICMS sobre transferências de bens e/ou materiais entre estabelecimento situados em unidades da Federação distintas.

Segundo, novamente estranha o *modus operandi* do Autuado quanto à remessa por conta e ordem. Neste caso, estamos nos referindo à Nota Fiscal nº 228 (fls. 138 a 141) e a Nota Fiscal nº 1821 (fls. 133 a 136), que apresentam os mesmos valores. Mais uma vez comprova a circulação da NF nº 1821 ao contrário da NF 228. E assim se repete com as Notas Fiscais nº 266 (fls. 144) e nº 2032 (fls. 137).

Quanto às NFs nº 229 e 230, apesar de não ter sido apresentada a Nota Fiscal nº 1817 e 1846 da TEXAS CONTROLS DO BRASIL LTDA, estas se encontram relacionadas no demonstrativo de fl. 145, cuja valor apurado foi levado a débito na EFD e, consequentemente, na DMA.

Quanto à Infração 02, informa que resta comprovado o lançamento do ICMS Diferença de Alíquota do mês 10/21 (fls. 149), que ora exclui do levantamento – Nota Fiscal nº 03. Também referente à Nota Fiscal nº 350 (fl. 153), mês 11/21.

Quanto à Nota Fiscal nº 124, informa que não ocorreu o recolhimento do imposto lançado. Isto porque não há registro na EFD (Apuração do ICMS – Ajuste) e a GNRE anexada aos autos não se refere ao imposto reclamado. Está datada de 31/01/2022 (fl. 160) quando a emissão da NF nº 124 data de R\$ 18/02/2022 (fls. 156 a 157).

Conclui que a Infração 01 remanesce o valor de R\$ 3.744,37 (mês 01/2022), NF nº 146. Na Infração 02 remanesce o valor de R\$ 27.679,02 (mês 03/2022), NF nº 124. Assim, requer a procedência parcial do presente Auto de Infração.

Intimado acerca da Informação Fiscal, o Defendente apresenta manifestação às fls. 181 a 185 do PAF. Diz que se trata de cobrança indevida de ICMS-DIFAL supostamente incidente sobre operações entre estabelecimentos da mesma empresa, hipótese que não atrai incidência do imposto por não caracterizar a denominada circulação jurídica dos bens.

Relata que na informação fiscal prestada e ora respondida, o Autuante reviu a autuação e reconheceu que o procedimento adotado pelo Impugnante estava em plena consonância com o RICMS/BA, opinando pela redução parcial do Crédito Tributário originalmente lançado na Infração 01 remanescedo o valor de R\$ 3.744,37 (01/2022), NF 146; e, na Infração 02, o valor de R\$ 27.679,02 (03/2022), NF 124. Assim, requereu a procedência parcial do Auto de Infração.

Alega que apesar de ter sido expressamente mencionada, de fato, por um lapso a NF 1671 não foi apresentada quando da Impugnação. Isto, no entanto, não retira o direito da Impugnante de ter seu direito reconhecido, vez que a Nota Fiscal é pública e foi devidamente registrada nos sistemas da SEFAZ/BA, de modo que poderia ter sido consultada pelo Autuante.

Assim, uma vez anexada a referida Nota Fiscal 1671 (Doc. 1) nesta ocasião, em benefício da verdade material, resta comprovado o lançamento do ICMS-DIFAL do mês 01/2022 relativo à Nota Fiscal 146, conforme assim já restou reconhecido em relação às demais exigências da Infração 01. Isto posto, de rigor que seja integralmente cancelada a Infração 01.

Infração 02: Quanto à Nota Fiscal 124, diz que esclareceu tratar-se de uma triangulação e que o ICMS foi pago antecipadamente na importação, conforme descrito na Nota Fiscal 123 ambas anexadas no Doc 11 da Impugnação (fls. 156/157) - (Doc. 2).

Diz que o Autuante não reconheceu os argumentos da Impugnante, sob o fundamento de que “*não há registro na EFD (Apuração do ICMS – Ajuste) e a GNRE anexada aos autos não se refere ao imposto reclamado. Está datada de 31/01/2022 (fls. 160) quando a emissão da NF nº 124 data de 18/02/2022 (fls. 156 a 157)*” (destacamos e grifamos).

Entende que a cobrança deve ser integralmente cancelada, pelos exatos fundamentos que suportaram a manifestação fiscal, devendo ser também excluída a cobrança relativa às mercadorias adquiridas para industrialização.

Em relação a março de 2022, diz que foi autuada a integralidade dos itens constantes da Nota Fiscal 124. Referida Nota Fiscal emitida em 18/02/2022 se refere a transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa.

Informa que se trata a Nota Fiscal 124 de saída do estabelecimento importador, para o estabelecimento filial, de mercadorias importadas e que foram adquiridas para uso/consumo, as quais foram transferidas diretamente ao estabelecimento filial situado no Estado da Bahia.

Diz que o ICMS próprio foi totalmente apurado e recolhido aos cofres públicos do Estado da Bahia, através da GNRE nº 21136993565, conforme restou indicado no campo das “Informações Complementares” da Nota Fiscal 123 no importe de R\$ 155.371,63 (*incluindo juros incidente sobre o valor original de R\$ 151.036,87*) - esta relativa à aquisição (entrada) das mesmas mercadorias.

A respeito do período de recolhimento, diz que o Autuante alega que a Nota Fiscal 124 (transferência ter estabelecimentos da Siemens) objeto da autuação é datada de 18/02/2022, ao passo que o Impugnante alega ter recolhido o imposto em 31/01/2022.

Para que não reste dúvida a respeito do recolhimento integral do imposto, esclarece que o recolhimento feito em 31/01/2022 ocorreu no momento em que se concretizou o desembarque aduaneiro destas mercadorias destinadas ao uso/consumo interno e destinada ao ativo imobilizado.

Diz que a referida NF 123, relativa à aquisição das mercadorias indica a LEADERNET SISTEMAS TELECOMUNICACIONES S.L. como vendedora.

De igual modo, a Declaração de Importação nº 22/0187366-5 (Doc. 3) indica a LEADERNET SISTEMAS TELECOMUNICACIONES S.L. como exportadora.

Diz que se observa da NF 123, o valor das mercadorias totalizava R\$ 839.093,71 enquanto a NF 124 totaliza apenas R\$ 461.317,18. Isso corrobora o fato de que somente uma parcela das mercadorias adquiridas por ocasião da NF 123 foram remetidas para a filial autuada, sob a NF 124.

Da mesma forma, corrobora o argumento de que o imposto foi totalmente recolhido quando da aquisição, não havendo falar em cobrança de ICMS-DIFAL sobre a transferência de bens entre estabelecimentos.

Assim, uma vez anexados documentos complementares em relação à Nota Fiscal 124 nesta ocasião, em benefício da verdade material, afirma que resta integralmente comprovado o recolhimento do imposto devido em relação à Nota Fiscal 124, considerando que não há hipótese de incidência do ICMS-DIFAL sobre mercadorias importadas e posteriormente remetidas ao estabelecimento filial.

Acrescenta: Por não configurarem uma “circulação de mercadorias” no sentido jurídico-tributário, elas não estão sujeitas ao ICMS. O tema, inclusive, já foi objeto de forte embate entre contribuintes e Estados, tendo sido pacificado quando da edição da Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça.

Alega que o Estado da Bahia se equivoca tanto ao exigir o ICMS quando o bem é remetido a outro Estado, quanto na cobrança do ICMS-DIFAL, na hipótese em que os bens ingressam nos estabelecimentos do Impugnante no Estado da Bahia, conforme detalhadamente exposto na Impugnação. Requer seja integralmente cancelada a Infração 02.

À fl. 121 o Defendente requer a juntada de cópia da Nota Fiscal de transferência nº 1817, a qual suporta o conjunto de documentos comprobatórios denominado Doc. 08 da peça impugnatória e que tem relação com as operações descritas na Nota /Fiscal 229, objeto da autuação.

Reitera integralmente as razões de defesa deduzidas na Impugnação.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Felipe Gomes Guedes, OAB-SP Nº 425.605.

VOTO

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades

apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que se encontram os requisitos essenciais na lavratura do auto de infração nos termos do art. 39 do RPAF/99, estão definidos o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente Auto de Infração.

O Defendente requereu conversão em diligência do julgamento, para que todas as informações e documentos fossem reanalizados, permitindo a confirmação da validade da apuração do imposto realizada e paga.

Fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, “a”, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

Quanto ao mérito, as Infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que tratam de exigência do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do próprio estabelecimento.

Infração 01 – 006.005.001: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de novembro e dezembro de 2021; janeiro e maio de 2022.

De acordo com a Descrição dos Fatos, se refere às entradas em transferências, sob CFOP 2552, de diversas mercadorias, conforme demonstrativo Siemens_2021_2022_Difal_Transferências, parte integrante do Auto de Infração.

Infração 02 – 006.005.001: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de outubro e novembro de 2021 e março de 2022.

Consta na Descrição dos Fatos que se refere às entradas em transferências através das Notas Fiscais nº 3, de 25/10/2021, chave de acesso: 19386008640550860000000031030834739', nº 350, de 05/11/2021, chave de acesso: 19386003843550380000003501018220599', nº 124, de 08/03/2022, chave de acesso: 25220269119386007679550760000001241805564289' classificadas sob CFOP 2557, conforme demonstrativo conforme demonstrativo Siemens_2021_2022_Difal_Transferências, parte integrante do Auto de Infração.

O Defendente alegou que se trata de aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo próprio, referente a entradas decorrentes de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, sendo Infração 1 relativa a 04 (quatro) Notas Fiscais classificadas sob CFOP 2552 e a Infração 2, relativa a 03 (três) Notas Fiscais classificadas sob CFOP 2557.

2552 - Transferência de bem do ativo imobilizado recebidos em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa.

2557 - Transferência de material para uso ou consumo recebidos em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa.

Disse que o ICMS-DIFAL exigido por intermédio desta autuação foi integral e tempestivamente apurado e recolhido. Embora tenha recolhido integralmente o ICMS próprio e ICMS-DIFAL nas operações autuadas, trata-se de operações entre estabelecimentos da mesma empresa, hipótese que não atrai incidência do imposto por não caracterizar a denominada circulação jurídica dos bens.

Citou exemplos e informou que o ICMS-DIFAL apurado nestas operações de transferência entre estabelecimentos foi devidamente escriturado no Livro de Apuração ICMS, fazendo referência às respectivas Notas Fiscais de triangulação (transporte – remessa a conta e ordem).

Mencionou que a simples transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular não caracteriza operação comercial, ou circulação jurídica de mercadorias. Isso porque, (i) não há base de cálculo, uma vez que não há valor comercial envolvido; (ii) não resta caracterizada a habitualidade necessária à caracterização do fato gerador do ICMS; e (iii) não há transferência de titularidade, já que ambos os estabelecimentos são da mesma pessoa jurídica.

Diante do entendimento do STF sobre o tema, alegou que resta comprovada ilegalidade da cobrança do ICMS-DIFAL pelo Estado da Bahia nas operações interestaduais de aquisição de bens para uso e consumo e mercadorias destinadas ao ativo permanente pelo Impugnante, em operações de transferência entre seus estabelecimentos, até a edição da Lei Complementar nº 190/2022.

Quanto às operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, no âmbito desta SEFAZ, visando uniformizar os entendimentos a serem adotados pela Administração Pública Estadual, a Procuradoria Geral do Estado expediu Incidente de Uniformização de nº PGE 2016.169506-0, com o entendimento de que “*não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular*”.

Neste mesmo sentido é a SÚMULA DO CONSEF Nº 08: “*Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular*”, tendo como fonte a jurisprudência predominante deste Conselho de Fazenda do Estado da Bahia.

No âmbito do Judiciário, na Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC 49) a conclusão é no sentido de que “é *inconstitucional a incidência de ICMS sobre a transferência de mercadorias entre filiais de uma mesma pessoa jurídica, ainda que em diferentes estados*”. Portanto, não havendo troca de titularidade, não é cabível a cobrança do ICMS sobre a circulação de mercadorias. O Supremo Tribunal Federal firmou entendimento com caráter vinculante ADC 49, de que não há incidência do ICMS nas transferências, inclusive interestaduais.

A PGE/PROFIS foi instada a se manifestar por meio consulta encaminhada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF (PROCESSO N°: PGE 2024006814-0), quanto aos efeitos da decisão da ADC 49, apresentando os seguintes questionamentos:

1) *Como deverão ser julgados os autos de infração, lavrados até o dia 19/04/2021, que tenham por objeto a exigência de ICMS, nas operações de saídas em transferência, bem como nas entradas, relativamente ao diferencial de alíquotas (DIFAL)?;*

2) *Da mesma forma, indaga-se como deverão ser julgados os autos de infração, lavrados após dia 19/04/2021 e antes do dia 01/01/2024, que tenham por objeto a exigência de ICMS, nas operações de saídas em transferência, bem como nas entradas, relativamente ao diferencial de alíquotas? “*

Após análise acerca do conteúdo e um breve histórico da ADC 49, foram apresentadas pelo Dr. José Augusto Martins Junior, Procurador PGE/PROFIS, respostas aos questionamentos realizados pela 2º CJF:

“... restou patente que a posição do STF utilizou como conclusões fundantes do seu entendimento que: a) não incide ICMS nas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa; b) que a hipótese de incidência do tributo é uma operação jurídica praticada por comerciante (operação comercial); c) que a operação comercial acarrete circulação de mercadoria e transmissão de sua titularidade”.

Discorre sobre o Diferencial de Alíquotas (DIFAL), e conclui: “... parece-nos 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).

Aliás, importante sublimar, 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.

Ou seja, 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”.

Sobre a possibilidade da cobrança de DIFAL nas transferências – período definido na Modulação da ADC 49 foi apresentado o entendimento de que “... inobstante às conclusões acima encetadas, a modulação da ADC 49 definiu que os efeitos da declaração de constitucionalidade só produzissem efeitos no início de 2024, salvo os processos pendentes de conclusão até 2021.

...

Em face do exposto, opinamos pela impossibilidade de cobrança do DIFAL nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, fora do esquadro temporal definido na ADC 49 para os processos pendentes (2021), devendo os Autos de Infração lavrados serem julgados improcedentes”.

Este Órgão Julgador vinha decidindo pela procedência de Autos de Infração lavrados após abril de 2021, com o entendimento sobre a possibilidade de se exigir o tributo sobre as operações de transferências até dezembro de 2023. Entretanto, na decisão referente ao Recurso Extraordinário nº 1.490.708-SP, o STF fixou a seguinte tese “*A modulação dos efeitos estabelecidos no julgamento da ADC nº 49/RN-ED não autoriza a cobrança do ICMS lá debatido quanto a fatos geradores ocorridos antes de 2024 em relação aos quais não tenha havido o pagamento do tributo*”.

Considerando que o Auto de Infração em apreciação foi lavrado em 27/12/2023, refere a débitos dos exercícios de 2021 e 2022, tomando como paradigma o retromencionado Parecer da PGE/PROFIS sobre as operações aqui discutidas, relativamente às transferências interestaduais e com fundamento nas decisões do STF, mencionadas neste voto, a conclusão é no sentido de que, em relação a tributação nas transferências, inclusive o ICMS incidente pela diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna (ICMS-DIFAL) não existe legalidade quanto ao imposto exigido, dessa forma, não subsiste a exigência do imposto do presente lançamento.

Por tudo o quanto aduzido neste voto, afigura-se demonstrado que a acusação fiscal não restou caracterizada, relativamente às Infrações 01 e 02.

Face ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 269366.0005/23-8, lavrado contra SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL 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” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de outubro de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

