



PROCESSO Nº 1899992020-8

ACÓRDÃO Nº 416/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: FRANGO MACAPÁ LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - PATOS.

Autuante: NORMA DE ALBUQUERQUE PIRES.

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS GARANTIDO (FRONTEIRA). OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. ADC nº 49 RN. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

*Não cabe a cobrança do ICMS Garantido - Fronteira, nas transferências de bens entre estabelecimentos da mesma empresa. Entendimento extraído da decisão da ADC nº 49 - STF.*

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *provimento*, para reformar a sentença monocrática e julgar *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002282/2020-79**, lavrado em 16/12/2020, contra a empresa **FRANGO MACAPÁ LTDA.**, inscrição estadual nº 16.193.180-4, eximindo-a de qualquer ônus decorrente do presente auto de infração.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.E.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 06 de setembro de 2023.



HEITOR COLLETT  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO Nº 1899992020-8  
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: FRANGO MACAPÁ LTDA.  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS  
FISCAIS - GEJUP.  
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA  
RECEITA DA SEFAZ - PATOS.  
Autuante: NORMA DE ALBUQUERQUE PIRES.  
Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS GARANTIDO (FRONTEIRA). OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. ADC nº 49 RN. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

*Não cabe a cobrança do ICMS Garantido - Fronteira, nas transferências de bens entre estabelecimentos da mesma empresa. Entendimento extraído da decisão da ADC nº 49 - STF.*

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002282/2020-79**, lavrado em 16/12/2020, contra a empresa **FRANGO MACAPÁ LTDA.**, inscrição estadual nº 16.193.180-4, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 01/04/2018 a 31/12/2019, em que consta a seguinte denúncia:

**0338 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-GARANTIDO** >> O contribuinte deixou de recolher, no prazo legal, o ICMS Garantido.

**Nota Explicativa:** CONFORME DEMONSTRATIVOS E MEMORIAL DESCRITIVO EM ANEXO.

Foram dados como infringidos o art. 3º, XV e art. 14, XII, do RICMS/PB, e proposta a penalidade prevista no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, sendo apurado um crédito tributário no valor total de **R\$ 687.660,95** (seiscentos e oitenta e sete mil, seiscentos e sessenta reais e noventa e cinco centavos), **sendo de**



**ICMS R\$ 458.440,63** (quatrocentos e cinquenta e oito mil, quatrocentos e quarenta reais e sessenta e três centavos) e **R\$ 229.220,32, de multa por infração.**

A Auditora fiscal acostou aos autos Memorial Descritivo do Auto de Infração (fl. 6 a 8), planilha demonstrativa do cálculo do ICMS Garantido apurado mensalmente (fl. 9) e planilha com a relação das notas fiscais de entradas interestaduais contendo a data, número da chave de acessos à nota fiscal no ambiente nacional da nota fiscal eletrônica, descrição do produto, origem, valor da operação, alíquota da operação própria e valor do ICMS Garantido (fl. 10 a 36).

Cientificada, da lavratura do auto de infração via DTe, em **05/01/2021** (fl. 38), a autuada apresentou **impugnação tempestiva**, em **04/02/2021** (fls. 88-106), em que traz as seguintes alegações:

- Que exerce a atividade de criação de frango vivo para abate destinado à venda, sendo beneficiada pelo regime especial do crédito presumido de 100% do ICMS sobre as vendas nos termos do artigo 35, VI, do RICMS/PB e é cadastrada no CCICMS/PB com o CNAE 0155-5/01 - CRIAÇÃO DE FRANGOS PARA CORTE (atividade principal), ressaltando que todas as suas operações de vendas são oriundas de produção própria;
- Acrescenta que utiliza, para o povoamento de aves (pintos e frangos) em galpões de terceiros (integrados), situados nos Estados da Paraíba e Pernambuco;
- Assevera que, em razão da limitação da capacidade das instalações da Matriz, localizada no município de Princesa Isabel-PB, transfere parte de sua produção para os galpões da Filial, localizada no município de São José do Egito – PE, liberando os galpões para que sejam alojados novos pintos;
- Explica que a transferência desses frangos é feita entre 20 a 25 dias, após o início do alojamento, havendo o retorno à Matriz localizada na Paraíba, quando as aves atingem a fase de venda, operação esta que motivou o presente auto de infração;
- Pontua que o veículo que faz o transporte das aves para a Filial, antes de atingirem o tempo de venda, é o mesmo que traz os frangos de volta para a Matriz, ao atingirem a fase de comercialização, acobertados por Nota Fiscal de Transferência (retorno);
- No mérito, advoga a irregularidade da cobrança do ICMS GARANTIDO, por se tratar de operações de transferência entre Matriz e Filial, cuja atividade exercida é industrial, visto que o



disciplinamento previsto no art. 106, I, “g” do RICMS/PB, apenas, se aplica às operações realizadas por estabelecimento comercial;

- Afirma não existir tributação nas transferências entre Matriz e Filial, em face de entendimento firmado pelo STF na ADC 49;

- Ao final, requer que o auto de infração seja julgado totalmente insubsistente, em face da impossibilidade legal de manutenção do crédito tributário;

- Anexa relatórios das notas fiscais referentes às operações realizadas (fl. 43 a 71).

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 72/73) e enviados para a Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que decidiu pela *procedência* do feito fiscal nos termos da ementa abaixo transcrita (fls. 77-83):

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS GARANTIDO. DENÚNCIA CONFIGURADA.

- A aquisição, de outra unidade federativa, de mercadorias destinadas a estabelecimentos comerciais para revenda, situados neste Estado, sujeita o contribuinte adquirente ao recolhimento do ICMS-Garantido, na entrada destas mercadorias em seu território. Argumentos do impugnante não foram capazes de afastar a exação. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Cientificada, da decisão de primeira instância, via Domicílio Tributário Eletrônico, em 24/05/2022 (fl. 86), a autuada apresentou recurso voluntário, em 21/06/2022 (fls. 88-106), trazendo os mesmos argumentos apresentados na impugnação:

- Que exerce a atividade de criação de frango vivo para abate destinado à venda, sendo beneficiada pelo regime especial do crédito presumido de 100% do ICMS sobre as vendas nos termos do artigo 35, VI, do RICMS/PB e é cadastrada no CCICMS/PB com o CNAE 0155-5/01 - CRIAÇÃO DE FRANGOS PARA CORTE (atividade principal), ressaltando que todas as suas operações de vendas são oriundas de produção própria;

- Acrescenta que, também, utiliza, para o povoamento de aves (pintos e frangos) em galpões de terceiros (integrados), situados nos Estados da Paraíba e Pernambuco;



- Assevera que, em razão da limitação da capacidade das instalações da Matriz, localizada no município de Princesa Isabel-PB, transfere parte de sua produção para os galpões da Filial, localizada no município de São José do Egito – PE, liberando os galpões para que sejam alojados novos pintos;
- Explica que a transferência desses frangos é feita entre 20 a 25 dias, após o início do alojamento, havendo o retorno à Matriz, quando as aves atingem a fase de venda, operação que motivou o presente auto de infração;
- Pontua que o veículo que faz o transporte das aves para a Filial, antes de atingirem o tempo de venda, é o mesmo que traz os frangos de volta para a Matriz, ao atingirem a fase de comercialização, acobertados por Nota Fiscal de Transferência (retorno);
- No mérito, advoga a irregularidade da cobrança do ICMS GARANTIDO, por se tratar de operações de transferência entre Matriz e Filial, cuja atividade exercida é industrial, visto que o disciplinamento previsto no art. 106, I, “g” do RICMS/PB, apenas, se aplica às operações realizadas por estabelecimento comercial;
- Afirma não existir tributação nas transferências entre Matriz e Filial, em face de entendimento firmado pelo STF na ADC 49;
- Ao final, requer que o auto de infração seja julgado totalmente insubsistente, em face da impossibilidade legal de manutenção do crédito tributário;

Remetidos, a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta relatoria para apreciação e julgamento.

### **Este é o relatório.**

## VOTO

Em exame, o recurso *voluntário* interposto contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002282/2020-79, lavrado em 16/12/2020, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Em primeiro lugar, cabe esclarecer que o lançamento fiscal identifica com clareza o sujeito passivo da relação tributária, a matéria tributável, o montante do



imposto devido, bem como a penalidade proposta, com as respectivas cominações legais, observando o disciplinamento contido no art. 142 do CTN:

**Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Da mesma forma, estão delineadas na inicial as formalidades prescritas nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17, a Lei estadual nº 10.094/2013 (Lei do PAT), não havendo o questionar sobre os aspectos formais e materiais do lançamento. Vejamos:

**Art. 14.** São nulos:

- I** - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II** - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;
- III** - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;
- IV** - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;
- V** - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.

**Art. 16.** Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

**Art. 17.** Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

- I** - à identificação do sujeito passivo;
- II** - à descrição dos fatos;
- III** - à norma legal infringida;
- IV** - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

Passando ao mérito, registre-se que a autuada se encontra com inscrição ativa no Cadastro de Contribuintes do Estado da Paraíba – CCICMS-PB, sob o nº 16.193.180-4, tendo como atividade principal a CRIAÇÃO DE FRANGOS PARA CORTE, CNAE 0155-5/01, tendo sido acusada de falta de recolhimento do ICMS GARANTIDO, em operações interestaduais de transferência de frangos vivos destinados à comercialização, entre sua filial, localizada no município de São José do Egito, no Estado de Pernambuco, e o estabelecimento Matriz, localizado no município de Princesa Isabel, neste Estado, conforme demonstrativos (*fls. 09-71*), sendo considerados infringidos os arts. 3º, XV e 14, XII, ambos do RICMS/PB, abaixo transcritos:

**Art. 3º** Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

**XV** – da entrada, no território do Estado, de mercadorias ou bens relacionados em portaria do Secretário de Estado da Receita, destinados à estabelecimentos comerciais;



**Art. 14.** A base de cálculo do imposto é:

(...)

**XII** - na hipótese do inciso XV do art. 3º, o valor sobre o qual incidiu o imposto no Estado de origem, acrescido, se for o caso, do Imposto sobre Produtos Industrializados e de outras despesas cobradas ou debitadas ao destinatário.

Como penalidade, foi proposta multa por infração de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, nos termos do art. 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrita:

**Art. 82.** As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

**II** - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

**e)** aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

Observa-se que o dispositivo inserido no artigo 3º, XV, do RICMS/PB, considera ocorrido o fato gerador do imposto, no momento da entrada no território do Estado, de mercadorias relacionadas em Portaria do Secretário de Estado da Fazenda.

Destaca-se ainda, que o contribuinte, em sua Escrituração Fiscal Digital, EFD, declarou tais operações de entrada interestadual com o CFOP 2152 – Transferência para Comercialização.

No caso em tela, não cabe a aplicação do benefício concedido pelo art. 35, VI do RICMS/PB, tendo em vista que este dispositivo não trata de operações com aves vivas, mas sim, com aves e produtos de sua matança, **congelados ou simplesmente temperados**, que não é o caso dos autos.

**Art. 35.** Serão concedidos, em substituição ao sistema normal de tributação previsto neste Regulamento, créditos presumidos do ICMS, nos percentuais abaixo indicados, para fins de compensação do imposto devido em operações ou prestações subsequentes:

(...)

**VI** - 100% (cem por cento) do valor do ICMS devido **nas operações de aves e produtos de sua matança, congelados ou simplesmente temperados** aos estabelecimentos produtores devidamente inscrito no CCICMS, deste Estado (Decretos nºs 19.269/97 e 19.311/97). (g.n.).

(...)

§ 1º O contribuinte que optar pelo benefício previsto nos incisos I, II, V, VI, VII, VIII, X, XI e XII não poderá aproveitar quaisquer outros créditos (Convênio ICMS 26/94; Decreto nº 36.536/15).

§ 2º A opção de que trata o parágrafo anterior deverá ser previamente comunicada à Secretaria de Estado da Receita antes do início de cada exercício.

§ 8º Durante a sua vigência, os benefícios previstos nos incisos VII, VIII, IX e X serão acompanhados e, a critério da SER, anualmente revisados.

Ademais, ao consultar o Sistema ATF desta Secretaria, verifica-se que para os períodos da ocorrência dos fatos geradores autuados (2018 e 2019), o



contribuinte não fez a opção prévia, antes do início de cada exercício, pela sistemática do crédito presumido de que trata o artigo 35, VI, §§ 1º e 2º, do RICMS/PB.

No que concerne a arguição do contribuinte, de que as transferências provenientes da filial da mesma empresa localizado em Pernambuco para a matriz localizada na Paraíba, objeto da presente autuação, não estão sujeitas a cobrança do ICMS em virtude da decisão tomada na ADC nº 49, esta arguição procede, conforme decisão do STF tomada em 19/04/2021 e publicada no DJE em 28/04/2021.

Em relação ao mérito desta decisão, o Ministro Relator Edson Fachin, se pronunciou no sentido de que a circulação física de bens entre estabelecimentos da mesma empresa não gera cobrança do imposto, pois não há transmissão de posse ou propriedade de bens, ressaltando que “O mero deslocamento entre estabelecimentos do mesmo titular, na mesma unidade federada ou em unidades diferentes, não é fato gerador de ICMS, sendo este o entendimento consolidado nesta Corte”.

Consoante decisão do STF, a ADC nº 49 teve modulados os efeitos da decisão para que tenha eficácia prospectiva a partir de 01/01/2024.

Na decisão dos Embargos de Declaração na Ação Declaratória de Constitucionalidade ED ADC nº 49, ficaram excepcionadas as ações judiciais e processos administrativos existentes até a data da publicação da Ata de Julgamento do mérito da ADC nº 49.

Vejamos a Ementa dos EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NA AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE nº 49 RIO GRANDE DO NORTE. (Publicada no DJE em 29/04/2023).

**Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS- ICMS. TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA DE MATERIALIDADE DO ICMS. MANUTENÇÃO DO DIREITO DE CREDITAMENTO. (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA AUTONOMIA DO ESTABELECIMENTO PARA FINS DE COBRANÇA. MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS DA DECISÃO. OMISSÃO. PROVIMENTO PARCIAL.**

1. Uma vez firmada a jurisprudência da Corte no sentido da inconstitucionalidade da incidência de ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (Tema 1099, RG) inequívoca decisão do acórdão proferido.

2. O reconhecimento da inconstitucionalidade da pretensão arrecadatória dos estados nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica não corresponde a não incidência prevista no art.155, §2º, II, ao que mantido o direito de creditamento do contribuinte.



3. Em presentes razões de segurança jurídica e interesse social (art.27, da Lei 9868/1999) justificável a modulação dos efeitos temporais da decisão para o exercício financeiro de 2024 ressaltados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito. Exaurido o prazo sem que os Estados disciplinem a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos de mesmo titular, fica reconhecido o direito dos sujeitos passivos de transferirem tais créditos.

4. Embargos declaratórios conhecidos e parcialmente providos para a declaração de inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº87/1996, excluindo do seu âmbito de incidência apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular.

Assim, voltando aos autos, verifica-se que o contribuinte em tela foi cientificado do presente auto de infração em 05/01/2021 e protocolou sua impugnação em 04/02/2021, instalando-se o contencioso administrativo, portanto, antes da data da publicação da Ata de Julgamento do mérito da ADC nº 49, de 19/04/2021 e publicada no DJE em 28/04/2021.

Desta forma, considerando que as operações de transferência de mercadorias (frango vivo) entre a filial de Pernambuco para a matriz na Paraíba, objeto da presente autuação, se enquadram perfeitamente na decisão tomada pelo STF na ADC nº 49, só nos resta afastar a cobrança do ICMS Garantido/fronteira lançada no auto de infração em análise.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *provimento*, para reformar a sentença monocrática e julgar *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002282/2020-79**, lavrado em 16/12/2020, contra a empresa **FRANGO MACAPÁ LTDA.**, inscrição estadual nº 16.193.180-4, eximindo-a de qualquer ônus decorrente do presente auto de infração.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por videoconferência, em 06 de setembro de 2023.

Heitor Collett  
Conselheiro Relator

SECRETARIA DE ESTADO  
DA FAZENDA



**GOVERNO  
DA PARAÍBA**

ACÓRDÃO 416/2023

5 de Agosto

**Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB