

**PROCESSO** - A.I. Nº 206854.0013/01-3  
**RECORRENTE** - ROBERT BOSCH LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0372-01/02  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 10.01.03

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0490-11/02

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE BENS PARA USO E/OU CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A defesa não contestou o fato, mas apenas, o direito aplicado. Previsão legal. As transferências de mercadorias são operações mercantis, em face do princípio da autonomia dos estabelecimentos. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso Voluntário interposto após Decisão que julgou procedente o Auto de Infração lavrado para reclamar falta de recolhimento do imposto pela diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Materiais diversos de uso e consumo transferidos (CFOP 298) por outros estabelecimentos da própria Robert Bosch, localizados nas regiões sul/sudeste.

O Auto de Infração foi julgado procedente, tendo a Relatora da 1ª JJF apresentado os seguintes fundamentos:

“A infração apurada cuida da cobrança do ICMS decorrente da falta de pagamento da diferença de alíquota relativo as transferências de material de uso e consumo de estabelecimentos da própria empresa, situados na região sul/sudeste, para o estabelecimento autuado.

A impugnação do defendente teve como base:

1. as operações de transferência são realizadas com a não-incidência do imposto estadual, vez que bens de uso e consumo não são considerados mercadorias, pois o fato gerador do ICMS se concretiza com a circulação econômica de mercadoria e não com a mera circulação física. Sendo assim, o Estado da Bahia estar a taxar o seu patrimônio;
2. não existe necessidade de convênios entre os Estados para concessão de isenções e benefícios, pois tais convênios não se aplicam aos casos de não-incidência;
3. que a Lei Complementar nº 87/96, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, deixou de aplicar o direito ao crédito físico (Convênio ICMS nº 88), que determinava a cobrança do diferencial de alíquota como forma de não diminuir a arrecadação dos Estados consumidores, e passou a utilizar o conceito do crédito financeiro. Nesta situação, o diferencial de alíquota tornou-se inócuo, não sendo mais exigido;

4. que a legislação do Estado de São Paulo e da Bahia amparam seu posicionamento, sendo o entendimento da administração tributaria estadual e todos os dispositivos legais indicados pelos autuantes equivocados para a matéria;
5. para corroborar suas alegações trouxe a lide farta jurisprudência proferida por diversos tribunais.

Inicialmente, observo que a jurisprudência dos tribunais apresentada embora constitua um indicativo respeitável, não é vinculante ao julgamento administrativo.

Quanto às determinações do Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo, aqui não podem ser invocadas, pois não compete a um Estado Federado estabelecer normas à outro, sob pena de violar o princípio constitucional da competência tributaria.

Em relação a afirmativa do impugnante de que a diferença de alíquota, com o advento da Lei Complementar nº 87/96 deixou de existir, entendo equivocada. A diferença de alíquota encontra-se insculpida no art. 155, § 2º, VIII da Constituição Federal.

No mais, a Lei Complementar nº 87/96 determinou aos Estados e Distrito Federal a competência de instituir o ICMS. Nesta condição, para o deslinde da matéria em discussão, a legislação a ser invocada é a do Estado da Bahia.

De acordo com o art. 2º, IV, da Lei nº 7.014/96, ocorre o fato gerador do imposto na entrada do estabelecimento de mercadoria adquirida e oriunda de outra unidade da Federação, destinada a consumo ou ativo fixo do próprio estabelecimento, sendo irrelevante para caracterizar o fato gerador a natureza jurídica da operação que resulte em qualquer das hipóteses previstas em lei, o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular (art. 2º, § 1º, I e II da citada lei). Além do mais, definiu o que seja mercadoria:

*Art. 2, § 2º - Considera-se mercadoria, para efeitos de aplicação da legislação do ICMS, qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semoventes, energia elétrica, mesmo quando importado do exterior para uso ou consumo do importador ou para incorporação ao ativo permanente do estabelecimento”.*

Pelo exposto, o entendimento do impugnante de que bens utilizados no uso e consumo do estabelecimento não são mercadorias, aqui, não pode ser recepcionado, pois, pela definição da legislação estadual, os bens de uso e consumo são considerados mercadorias, insertos no campo de incidência do ICMS. Se tais mercadorias, adquiridas ou transferidas, irão compor o ativo fixo ou irão ser utilizadas como de uso e consumo, é necessário findar o ciclo de sua tributação, o que ocorre com o recolhimento da diferença de alíquota, devido ao Estado recebedor das mesmas (art. 69 do RICMS/97).

Por outro lado, não se pode afirmar que nas transferências de mercadorias para uso e consumo só existe a sua circulação física, vez que, anteriormente adquiridas por estabelecimento da mesma empresa. São mercadorias adquiridas para compor o ciclo produtivo do estabelecimento, quer seja comercial ou industrial, existindo, sim, uma circulação, física, econômica e jurídica, quando transferidas de um estabelecimento ao outro, pois os estabelecimentos são autônomos entre si (art. 14, § 2º da Lei nº 7.014/96). Por isso, a legislação tributaria trata as transferências de mercadorias como se adquiridas fossem (art. 2º, I do RICMS/96 e RICMS/97).

Isto posto, os Estados e Distrito Federal podem conceder e revogar benefícios fiscais (art. 155, XII, “g” da Constituição Federal). Assim, diante de circunstâncias, outorgou a isenção do pagamento da diferença de alíquota do ICMS, para determinadas atividades comerciais. Nesta circunstância, a isenção fica condicionada ao cumprimento desse procedimento e a norma deve ser interpretada literalmente, conforme art. 111 do CTN (Código Nacional Tributário).

A isenção do pagamento da diferença de alíquota insculpida no RICMS/96 (Dec. nº 5.444) somente se reportava às aquisições de produtos destinados à implantação de indústria produtora de celulose solúvel e nas aquisições de máquinas, aparelhos, equipamentos, implementos e bens destinados ao uso ou ativo imobilizado de estabelecimentos industriais e agropecuários, inclusive para implantação ou ampliação da planta de produção. Esta última isenção ficou condicionada a aprovação, caso a caso, do Diretor do Departamento da Administração Tributária (art. 27, II, “a” e “b” do RICMS/96).

Com o advento do RICMS/97 (Dec. nº 6284/97), essa isenção ampliou-se, porém condicionou que a operação de remessa de mercadorias estivesse sob o manto da celebração de convênio entre os Estados Federados (art. 7º, III, “b” do RICMS/97).

Na operação em discussão não existe convênio a lhe dar suporte. Portanto, com base em tudo aqui exposto, a matéria não enseja a falta de pagamento da diferença de alíquota, por falta de previsão legal. Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração no valor de R\$162.379,52”.

Inconformado o autuado apresenta Recurso Voluntário onde repete os mesmos argumentos já apresentados na defesa, afirmando possuir estabelecimentos industriais localizados em vários estados e que objetivando evitar a descontinuidade de suas operações industriais, em decorrência de prazos de fornecedores que não atendem às necessidades de fornecimento de seus clientes, realiza operações de transferências de bens de uso e consumo entre os estabelecimentos, estando estas operações amparadas pela não incidência, com base na Constituição Federal de 1988 e na Lei Complementar nº 87/96 uma vez que bens de uso e consumo não são considerados mercadorias.

Afirma que, tão logo foi intimado para pagamento do imposto exigido, realizou diversas reuniões e contatos telefônicos com a administração da Secretaria da Fazenda, expondo as razões legais do seu posicionamento da não aplicação e recolhimento da diferença de alíquota sobre as operações de transferências de bens de uso e consumo entre estabelecimentos da mesma empresa, inclusive, apresentou decisões do STJ e STF, a si favoráveis. Tais decisões não foram acatadas e o Auto de Infração lavrado.

Tece uma diferenciação entre mercadorias e bens de uso e consumo, reproduzindo a definição de mercadoria da obra “Vocabulário Jurídico” de De Plácido e Silva (Ed. Forense, v. III, p. 1015) além de citar trecho da obra de Roque Carraza (“O ICMS na Constituição”, p. 61).

Observa que o fato gerador do ICMS se concretiza com a circulação econômica de mercadoria e não com a mera circulação física e, que coube à Lei Complementar a tarefa de disciplinar o imposto, especialmente os contribuintes e a sua base de cálculo.

Diz que o Convênio ICMS nº 88, que regravava as legislações dos Estados, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, aplicava o direito ao crédito físico, ou seja, obrigava a cobrança do diferencial de alíquota como forma de não diminuir a arrecadação dos Estados consumidores. Com a Lei Complementar nº 87/96, o princípio da não-cumulatividade deixou de ser processado mediante crédito físico e passou a ser via crédito financeiro, e o diferencial de alíquota tornou-se

inócuo, não sendo mais exigido. Neste sentido citou longo trecho de Parecer do Prof. Hugo de Brito Machado (Revista Dialética nº 74).

Acrescenta que os Decretos Estaduais citados no Auto de Infração deveriam ser desconsiderados por afrontarem o princípio da Legalidade, vez que prevêm incidência tributária à margem da Lei Complementar.

Por fim, questiona também a multa e juros lançados no Auto de Infração.

Em Parecer, a PROFAZ opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, tendo em vista que a peça recursal é uma cópia da defesa e em nenhum momento expressa que os materiais objeto da autuação não são de uso ou consumo e que a autuação nada mais fez do que aplicar a legislação baiana às operações realizadas pelo recorrente.

## VOTO

Neste Recurso Voluntário o autuado repete toda a extensa argumentação apresentada na defesa e que já foi detalhadamente apreciada pela douta 1ª JF.

Como bem observado no Parecer PROFAZ, o recorrente nem ao menos questionou a classificação das mercadorias como de uso e consumo, o que somente confirma o acerto da autuação que aplicou o quanto disposto na legislação do Estado da Bahia, uma vez que as legislações que segundo o recorrente deveriam ser aplicadas não o podem, haja vista só alcançarem os estados de origem, “*in caso*” o Estado de São Paulo.

Assim, concordo com o Parecer exarado pela representante da PROFAZ, bem como com toda a fundamentação apresentada no Acórdão Recorrido, que devem ser consideradas como se aqui estivessem transcritas a fim de evitar-se repetições.

Pelo exposto NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo na íntegra a Decisão Recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206854.0013/01-3**, lavrado contra **ROBERT BOCH LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$162.379,52**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “F”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2002.

ANOTNIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

VERBENA MATOS ARAÚJO - RELATORA

ADRIANA LOPES VIANNA DIAS DE ANDRADE - REPR.DA PROFAZ