

A. I. Nº - 281229.0051/01-6  
AUTUADO - SUCOVALLE – SUCOS E CONCENTRADOS S.A.  
AUTUANTE - EDVAL RAMOS DE SANTANA  
ORIGEM - INFRAZ IRECÊ  
INTERNETE - 18.04.02

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0124-01/02**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Apontados erros do levantamento. Refeitos os cálculos. Débito mantido parcialmente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CERVEJA E CHOP. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Não acatada a tese de inexistência do fato gerador no caso de transferências. Os estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular são juridicamente autônomos. Nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular verifica-se o fato gerador do imposto. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/96. A autonomia dos estabelecimentos é reforçada pelo art. 12, I, ao estabelecer que o fato gerador do ICMS se considera ocorrido no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. As decisões dos tribunais superiores, como a doutrina, constituem balizamentos respeitáveis, porém não são vinculantes. A legislação prevê a obrigação de ser feita a antecipação do tributo, na entrada das mercadorias em questão, quando procedentes de outros Estados, em atendimento às regras do regime de substituição tributária. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/12/2001, diz respeito aos seguintes fatos:

1. Falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a operações de saídas de mercadorias realizadas sem emissão de documentos fiscais, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado. ICMS exigido: R\$ 95.866,66. Multa: 70%.
2. Falta de recolhimento de ICMS por antecipação, relativo a aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária provenientes de outras unidades da Federação. ICMS exigido: R\$ 8.688,24. Multa: 60%.

O contribuinte apresentou defesa apontando erros do levantamento fiscal de que cuida o 1º item do procedimento. No tocante ao 2º item, argumenta que não houve fato gerador, haja vista tratar-se de

transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Fundamenta seu ponto de vista na doutrina e jurisprudência.

O fiscal autuante admitiu os erros no tocante ao 1º tópico. Os erros dizem respeito ao estoque final de mercadorias. Refez os cálculos, reduzindo o valor do imposto para R\$ 93.573,77.

Foi mandado dar vista da informação fiscal ao sujeito passivo. Este não se manifestou.

## VOTO

O contribuinte apontou erros do levantamento quantitativo de estoques, envolvendo os estoques finais. O autuante refez os cálculos. Dada ciência da revisão do lançamento ao sujeito passivo, este não se pronunciou. O débito remanescente relativo ao 1º item é de R\$ 93.573,77.

No tocante ao 2º tópico da autuação, devo louvar o esmero com que a defesa expôs a sua tese. Demonstra estar em boa companhia, haja vista a doutrina citada, com respaldo em decisões judiciais sem dúvida respeitáveis.

A questão é esta: Se, no âmbito dos negócios mercantis, o ICMS tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias, incide o imposto nos casos de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular? Ou por outra: a transferência é uma operação de circulação de mercadorias?

A Constituição, ao outorgar às unidades federadas competência para instituir o tributo em exame, demarcou o âmbito de sua aplicação: operações de circulação de mercadorias, prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais e prestações de serviços de comunicação.

Observe-se que o legislador constituinte não disse que o imposto recai sobre “vendas”. Na descrição do fato jurídico tributável, o núcleo é o vocábulo “operações”, seguindo-se o qualificativo destas: “relativas à circulação de mercadorias”. O imposto não incide, portanto, sobre as mercadorias, e tampouco sobre a sua circulação. A incidência é sobre as “operações”, desde que estas digam respeito a circulação de mercadorias.

Há três modalidades de circulação: circulação física, circulação jurídica e circulação econômica. Nenhuma dessas espécies de circulação, isoladamente considerada, dá ensejo à cobrança do imposto. Circulação física sozinha, sem uma prévia ou concomitante circulação jurídica, não autoriza a cobrança do tributo. Do mesmo modo, circulação econômica, apenas, sem circulação física e jurídica, não constitui fato tributável. Também não é tributável a simples circulação jurídica, sem circulação econômica ou física, a menos que, mediante presunção legal, seja expressamente estabelecida a incidência tributária nos casos e nos estritos termos previstos em lei.

A Constituição não define o que sejam “operações”. A legislação infraconstitucional também não estabeleceu o conceito de operações. A doutrina, de um modo geral, considera operação, para efeitos de ICMS, o ato ou negócio jurídico de que decorra a mudança de titularidade do bem. Porém a mudança de posse também constitui uma operação, quando o novo detentor do bem pode dele dispor como se fosse o seu dono. Se um comerciante envia mercadorias para uma oficina a fim de ser feito determinado conserto, não há nesse caso uma operação, pois o bem apenas circulará fisicamente, permanecendo sob o domínio do remetente. A oficina terá apenas a posse, não tendo poderes para alienar o bem, o qual deverá retornar ao estabelecimento de origem após o conserto. Porém, se o mesmo comerciante remete mercadorias para terceiro em consignação, embora não haja nesse momento a transmissão da propriedade das mercadorias, o consignatário, apesar de não ser o seu dono, pode dispor delas. A consignação mercantil é, portanto, uma operação mercantil.

Examinando agora a transferência – remessa de bens entre estabelecimentos do mesmo titular –, observo que esta, em princípio, não é uma operação, haja vista que ninguém pode efetuar uma operação consigo próprio. Os diversos estabelecimentos de um mesmo titular constituem uma só pessoa. Perante o imposto de renda isto é inobjetável.

Todavia, mediante uma ficção legal, convencionou-se que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/96:

“§ 3º. Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

.....  
II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;”

A autonomia dos estabelecimentos é reforçada pelo art. 12, I, ao estabelecer que o fato gerador do ICMS se considera ocorrido no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular:

“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;”

Por conseguinte, juridicamente, os estabelecimentos de uma mesma empresa são considerados autônomos. Nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular verifica-se o fato gerador do ICMS.

O imposto cobrado no 2º item diz respeito à obrigação de ser feita a antecipação do tributo na entrada de cerveja e chope procedentes de outros Estados, em atendimento às regras do regime de substituição tributária.

Considero ultrapassadas as objeções da defesa. As decisões dos tribunais superiores, como a doutrina, constituem balizamentos respeitáveis, porém não são vinculantes.

Os dispositivos acima especificados da lei complementar são reproduzidos na lei baiana e em seu regulamento. Baseio-me, portanto, no direito posto.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, reduzindo-se o débito do 1º item, e mantendo-se integralmente o do 2º.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281229.0051/01-6, lavrado contra **SUCOVALLE – SUCOS E CONCENTRADOS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 102.262,01**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 8.688,24 e de 70% sobre R\$ 93.573,77, previstas no art. 42, II, “d”, e III, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2002.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA