

A . I. N° - 206854.0013/01-3
AUTUADO - ROBERT BOSCH LTDA.
AUTUANTES - LUIS CARLOS PRATES SANTOS e ANTONIO TORRES DE BARROS
ORIGEM - INFAZ SIMÕES FILHO
INTERNET 30.10.02

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0372-01/02

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. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado, em 03/07/02, para exigir ICMS no valor de R\$162.379,52 acrescido da multa de 60%, em decorrência da 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 autuado impugnou o lançamento (fls.70 a 113), informando, preliminarmente, que sua matriz encontra-se situada em Campinas/SP e possui filiais em Curitiba/PR, Simões Filho/BA, São Paulo/SP e Campinas/SP. Esclareceu 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 citados.

Que ao amparo do art. 155 da Constituição Federal e da Lei Complementar n.º 87/96, as operações de transferência são realizadas com a não-incidência do imposto estadual, vez que bens de uso e consumo não são considerados mercadorias. Além do mais, a Lei Complementar nº 24/75, ao indicar a necessidade de convênios entre os Estados, para concessão de isenções e benefícios, não mencionou, em qualquer momento, a necessidade de celebração de convênio para os casos de não-incidência. Assim, a exigência tributária é um equívoco do autuante.

Prosseguindo com sua argumentação, observou 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.

Em seguida, passou a definir o que é mercadoria e bem de uso e consumo. Reproduzindo a definição de mercadoria da obra “Vocabulário Jurídico” de De Plácido e Silva (Ed. Forense, v. III, p. 1015) disse que os bens ao serem transferidos para outro estabelecimento da mesma empresa não podem ser considerados como mercadoria, pois não foram objeto de venda ou revenda, tratando-se, apenas, de transferência de bens já incorporados ao processo, para viabilizar o ciclo produtivo da empresa como um todo. Portanto, mesmo ocorrendo as operações de transferências de bens de uso e consumo entre estabelecimentos da mesma empresa, situadas

em estados diferentes, não há que se falar em incidência do ICMS e o fisco estadual equivocou-se ao assim agir, pois não pode tributar, com o ICMS, o seu patrimônio. Para corroborar seu posicionamento, citou trecho da obra de Roque Carraza (“O ICMS na Constituição”, p. 61).

Afirmou que o tratamento pretendido pelo fisco estadual às operações de transferência em tela mesmo que tivesse amparo no RICMS/BA, o que de fato não possui, não poderia prevalecer, pois fere ao disposto no Código Tributário Nacional, no seu art. 110, ou seja, a lei não pode alterar definição, conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pelas normas constitucionais.

Transcrevendo parte do art. 155 da Constituição Federal, observou 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.

Lembrou que após a promulgação da Constituição Federal, foi firmado o Convênio ICMS 66/88, que regravava as legislações dos Estados. Por este e em atenção ao princípio da não-cumulatividade, foi aplicado 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).

Alegou que os Decretos Estaduais invocados no Auto de Infração, com base para o enquadramento legal, foram equivocadamente relacionados. Além de não tratarem, especificamente, das operações realizadas e autuadas, deveriam ser, também, desconsiderados por afrontarem o princípio da Legalidade, vez que prevêm incidência tributária à margem da Lei Complementar.

Prosseguindo sobre a questão da não-incidência do ICMS nas operações de transferência de bens de uso e consumo entre estabelecimentos da mesma empresa, deu a conhecer a legislação do Estado de São Paulo (art. 7º do seu Regulamento) que determina a não-incidência do imposto nesse caso. Afirmou que o § 1º do art. 21 da Lei Complementar nº 87/96 colocou um ponto final na discussão, pois deixa claro que, na transmissão de propriedade de bem do ativo permanente não há incidência do imposto, o que, por analogia, o mesmo ocorre com a movimentação de bens de uso e consumo.

Comentando sobre a Lei Complementar nº 24/75, que trata das isenções e benefícios, observou que a principal argumentação da administração fiscal estadual e de que não existe convênio entre os Estados a justificar a não incidência do imposto. Esta argumentação, afirmou, é descabida, já que a situação sob análise foge ao campo de tributação delimitado pela legislação. Assim, ocorrendo a impossibilidade de tributar, não há como se firmar um convênio entre Estados que preveja essa ausência de tributação.

Comentando os artigos do RICMS/BA citados pelo autuante, argumentou que a operação realizada não se enquadrava nos referidos artigos, pois não se trataram de mercadorias, não havendo a obrigação do recolhimento do diferencial de alíquota. Igualmente, não tinha, na questão, pertinência as determinações do art. 1º, § 2º, IV da Lei Complementar nº 87/96, pois os bens de usos e consumo transferidos não são mercadorias. Objetivando fundamentar seus argumentos, trouxe à lide, farta jurisprudência, mencionando julgados do Tribunal de Justiça de São Paulo, do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, que decidiram favoravelmente a casos semelhantes ao aqui tratado, decidindo sempre pela não incidência do ICMS no caso de simples transferência física de mercadorias do estabelecimento matriz para filial da mesma empresa.

Por derradeiro, afirmou que a multa e juros de mora lançados e previstos na legislação não são aplicáveis à matéria em discussão, protestou pela produção de todas as provas em direito admitidas e requereu que o Auto de Infração fosse considerado insubsistente.

Os autuantes ratificaram a ação fiscal (fls. 143 a 145), observando que o contribuinte apresentou uma longa defesa fundamentada em aspectos constitucionais e pareceres, sem argumentos concretos e objetivos com base na Legislação Estadual.

Afirmaram que, conforme o disposto no art. 5º do RICMS/BA, a transferência interestadual de mercadoria ou bem, destinada ao uso e consumo constitui-se em hipótese de incidência. E que, se os Estados remetentes consideram esta operação como de não incidência, não podem desobrigar o destinatário do pagamento da diferença de alíquota, pois, esta isenção não decorre de convênio, consoante o disposto no art. 69, Parágrafo Único do citado Regulamento. Inclusive, submeteram a matéria à apreciação da Diretoria de Tributação desta SEFAZ, que respondeu, esclarecendo que a dispensa do pagamento da diferença de alíquotas no nosso Estado, somente será admitida se o benefício isencional no Estado de origem decorrer de convênio.

Registraram, ainda, que fugia de suas alçadas questionar a legalidade das referidas legislações, haja vista ser a atividade tributária plenamente vinculada conforme estatui o Parágrafo Único do art. 142 do CTN, e que qualquer consideração a ser feita sobre a matéria seria fora de propósito, inútil e desnecessária, já que esbarraria de maneira intransponível contra o disposto no art. 125 do COTEB e no art. 55, I do RPAF/81, que afasta de modo cristalino e incisivo qualquer apreciação que envolva declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei no contencioso administrativo.

Por fim, disseram que o julgamento final deve ser do CONSEF.

VOTO

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 está 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 66/88), 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 tributária 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 as 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 diferencia 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 transferencias 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 transferencias 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 circunstancia, 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 industria produtora de celulose solúvel e nas aquisições de máquinas, aparelhos, equipamentos, implementos e bens destinados ao uso ou ativo imobilizado de estabelecimentos industrias e agropecuários, inclusive para implantação ou ampliação da planta de produção. Esta ultima isenção ficou condicionada a

aprovação, caso a caso, do Diretor do Departamento da Administração Tributaria (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.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206854.0013/01-3**, lavrado contra **ROBERTO BOSCH LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$162.379,52**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista, respectivamente, no art. 42, II, “f” Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de outubro de 2002.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO- JULGADOR