

**PROCESSO** - A.I. Nº 281078.0001/04-3  
**RECORRENTE** - PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0211/01-04  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/METRO  
**INTERNET** - 10/09/04

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0277-11/04

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE USO OU CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando os bens são destinados ao uso ou consumo do estabelecimento. Tal exigência independe de Lei Complementar que a regule, sendo suficiente que os Estados e o Distrito Federal a instituíam através de Lei Estadual, que é o instrumento próprio para o caso, consoante se depreende do art. 155, §2º, VII, “a”, da Constituição Federal. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/3/04, apura os seguintes fatos:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos por erro na aplicação da alíquota, lançando-se imposto no valor de R\$ 57.655,64, com multa de 60%;
2. retenção de ICMS efetuada a menos, na condição de sujeito passivo por substituição, em virtude de erro na aplicação da MVA, sendo lançado imposto no valor de R\$ 62.396,78, com multa de 60%;
3. falta de recolhimento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado da empresa, lançando-se imposto no valor de R\$ 12.279,50, com multa de 60%;
4. falta de recolhimento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, lançando-se imposto no valor de R\$ 2.681,95, com multa de 60%;
5. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a material de uso e consumo do estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$ 23.765,78, com multa de 60%.

O autuado apresentou defesa reconhecendo o cometimento das infrações dos itens 1º, 2º e 5º. Impugnou os lançamentos dos itens 3º e 4º, alegando que a exigência do pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens para o ativo imobilizado e de materiais para uso e consumo não tem amparo legal, por não ter sido prevista na Lei Complementar nº 87/96.

A Decisão de primeira instância administrativa foi pela procedência do Auto de Infração, e em relação à matéria dos itens 3 e 4, entendeu que a diferença de alíquota interestadual está prevista expressamente na Constituição em vigor, mais especificamente no art. 155, §2º, VIII. Entendeu, ainda, que essa disposição é plenamente auto-aplicável, prescindindo de lei complementar para sua eficácia. Por isso, mesmo não tendo sido expressamente prevista sua hipótese de incidência

na LC nº 87/96, os Estados poderiam normatizar e exigir o diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de ativo fixo e material de uso e consumo.

Irresignado, o autuado interpôs Recurso Voluntário fundamentado no argumento de que o diferencial de alíquota de ICMS nas situações já citadas não pode ser exigido enquanto não houver sua definição em Lei Complementar, já que a LC nº 87/96 silenciou a respeito. Que a necessidade de Lei Complementar para definição de fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes está prevista no art. 146, III, “a” da CF/88.

Trata-se, portanto, de Recurso Voluntário que objetiva o afastamento de duas infrações apontadas pelo Auto de Infração em epígrafe, que se referem ao não recolhimento de diferencial de alíquota interestadual quando de aquisição de ativo fixo e material de uso e consumo do próprio estabelecimento.

A PGE/PROFIS tomou conhecimento do Recurso Voluntário e opinou pelo Não Provimento do mesmo.

### **VOTO VENCIDO**

A discussão se cinge à necessidade ou não de Lei Complementar para se exigir diferencial de alíquota interestadual nas aquisições de ativo fixo e material de uso e consumo do próprio estabelecimento.

A Constituição prevê em seu artigo 152, §2º, incisos VII, “a” e VIII que o ICMS, nas operações interestaduais entre contribuintes do imposto, será exigido levando-se em consideração a alíquota interestadual e que, neste caso, caberá ao Estado do destinatário o imposto decorrente da diferença entre a as alíquotas interestadual e interna (do Estado de localização do destinatário).

Existe, portanto, previsão constitucional de cobrança do diferencial de alíquota nas operações interestaduais quando elas ocorrem entre contribuintes do imposto. Cabe verificar se somente essa previsão é suficiente para que os Estados determinem diretamente as situações em que o mesmo será exigido, de quem, e quando; ou se somente Lei Complementar Federal poderia dispor sobre esses pontos, para então, os Estados o exigirem.

A Constituição também determina quando será necessária a Lei Complementar em matéria tributária em seu art. 146, III, prevendo sua exigência para definir fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes dos impostos previstos na mesma.

Verifica-se que o artigo 12 da Lei Complementar nº 87/96, que taxativamente dispôs sobre os fatos geradores do ICMS não contemplou a entrada de mercadorias oriundas de outro Estado e destinadas ao uso, consumo e ativo fixo de estabelecimento contribuinte, como ensejadora da cobrança do imposto, embora tenha disposto sobre 15 outras situações que o imposto deve ser exigido.

Por outro lado cabe ainda atentar para o fato de que a Constituição prevê a cobrança em favor do Estado de destino, da diferença de alíquota. Entretanto, essa determinação é de ordem geral, que poderia se aplicar não apenas às operações com ativo fixo e material de uso e consumo, como para todas as operações interestaduais realizadas entre contribuintes.

Também poderia ser o contribuinte remetente o responsável pelo recolhimento do diferencial, no momento em que o bem objeto da operação entrasse no Estado de destino.

Diante de todas essas possibilidades, caberia à Lei Complementar dispor sobre os elementos imprescindíveis para levar a efeito a cobrança do diferencial de alíquota, estabelecendo o momento de ocorrência do fato gerador, a partir do qual o imposto pode ser exigido, e o

responsável pelo recolhimento e pagamento. A ausência de tais dispositivos em Lei Complementar não autoriza tais disposições em Lei Ordinária Estadual. Se assim fosse, essa última estaria invadindo competência estabelecida constitucionalmente.

Pelo exposto, tomo conhecimento e dou Provimento ao Recurso Voluntário.

## **VOTO VENCEDOR**

*Data venia*, divirjo do entendimento da ilustre relatora.

Conforme dito anteriormente, o cerne da questão restringe-se à necessidade ou não da previsão em Lei Complementar para se exigir diferencial de alíquota interestadual nas aquisições de ativo fixo e material de uso e consumo do próprio estabelecimento.

Vale ressaltar que a matéria já foi objeto de apreciação pelo CONSEF, em diversas oportunidades, a exemplo do Acórdão CJF nº 0196-11/03, cujo voto, exarado pelo Conselheiro Sr. Ciro Roberto Seifert, transcrevo parcialmente a seguir, por se adequar perfeitamente ao caso concreto:

### **VOTO**

(...)

*O art. 155, II, e § 2º, VII e VIII, da Constituição Federal de 1988 delega competência aos Estados e ao Distrito Federal para instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, sendo que, em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto, cabendo ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.*

*Mais, nas alíneas do inciso XII, do mesmo artigo, que define a competência da Lei Complementar, para este imposto, não está elencada a cobrança da diferença de alíquotas.*

*Da inteligência deste dispositivo constitucional, infere-se que a exigência do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição em outras unidades da Federação, por contribuinte, de bens e serviços destinados ao uso ou consumo do próprio estabelecimento, independe de Lei Complementar que a regule, bastando, para tal, que o os Estados e o Distrito Federal instituem o ICMS através de Lei Estadual, que é o instrumento próprio para o caso, prevendo-a.*

*É assim que o Estado da Bahia, seguindo os preceitos constitucionais, promulgou a Lei nº 4.825/89 instituindo o ICMS, e após, editou a Lei nº 7.014/96, esta vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, onde se encontra prevista a incidência do ICMS sobre a entrada 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 (art. 2º, IV).*

*Com o devido respeito ao ilustre patrono do autuado, concluo que a sua tese não tem guarida.*

Também reproduzo parte do voto proferido pela própria Conselheira Rosa Maria dos Santos Galvão, inerente ao Acórdão nº 0030-11/04, conforme a seguir:

## **VOTO**

(...)

*Primeiramente, quanto à cobrança das diferenças de alíquotas relativas à transferência de bens para integrar o ativo fixo ou destinados ao consumo, entende-se que é devida.*

*Embora haja o entendimento de que os bens destinados ao consumo ou ao ativo fixo do estabelecimento não são mercadorias, a Emenda Constitucional nº 33, de 11.12.2001 alarga a hipótese de incidência do tributo em comento, admitindo a incidência do imposto sobre a entrada de bens, sejam eles mercadorias ou não.*

*Vale transcrever trecho da obra do Prof. Hugo de Brito Machado, extraído de sua obra intitulada Curso de Direito Tributário, Ed. Malheiros, São Paulo, 2002, págs. 323 e 324:*

*“A regra albergada pelo art. 155, 2º, inciso IX, alínea “a”, da Constituição Federal, que já expressava uma exceção ao admitir a incidência do imposto sobre a entrada de bens destinados ao consumo ou ao ativo fixo do estabelecimento, foi alterada pela Emenda Constitucional nº 33, de 11.12.2001 (...). Superou a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal para admitir a incidência do imposto sobre a entrada de bens, sejam mercadorias ou não, importados por qualquer pessoa ou com qualquer finalidade.”*

*Destarte, entende-se que a cobrança da diferença de alíquota é devida, não prosperando, portanto, as alegações do recorrente.*

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281078.0001/04-3**, lavrado contra **PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$158.779,65**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, “e” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais, devendo ser homologado o valor já recolhido.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros **Ciro Roberto Seifert**, **Eratóstenes Macedo Silva**, **Fernando Antônio Brito de Araújo** e **Antônio Ferreira de Freitas**.

VOTO VENCIDO: Conselheiros(as) **Marcos Rogério Lyrio Pimenta** e **Rosa Maria dos Santos Galvão**.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2004.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

ROSA MARIA DOS SANTOS GALVÃO – RELATORA/VOTO VENCIDO

FERNANDO A. BRITO DE ARAÚJO –VOTO VENCEDOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR DA PGE/PROFIS