

A. I. N° - 293575.0604/05-1
AUTUADO - KOMATSU FOREST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS FLORESTAIS LTDA.
AUTUANTE - TELESSON NEVES TELES
ORIGEM - INFRAZ EUNÁPOLIS
INTERNET - 13.12.05

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N.º 0442-02/05

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. A tese de que quem tem personalidade é a pessoa jurídica, somente ela sendo capaz de realizar operações, não sendo o estabelecimento uma pessoa dotada de personalidade jurídica, é soberana no Direito Econômico. No entanto, no plano do Direito Tributário, vige o princípio da autonomia dos estabelecimentos. Esse princípio tem sede no § 3º, II, do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96. O pagamento da diferença de alíquotas tem fundamento na Constituição: art. 155, § 2º, VIII. Na Lei nº 7.014/96, a diferença de alíquotas é prevista no art. 4º, XV, e o cálculo é feito na forma estabelecida no art. 17, XI, e § 6º. Mantido o lançamento. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. PEÇAS E ACESSÓRIOS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES. a) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIAS EM ESTOQUE NA DATA EM QUE PASSARAM A FIGURAR NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Imposto apurado com base em declaração de estoque fornecida pelo próprio contribuinte. Mantido o lançamento. b) PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS NAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. Imputação não elidida. Não acatada a argüição de constitucionalidade das multas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/6/05, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$ 3.197,71, com multa de 60%;
2. falta de recolhimento de ICMS relativo ao estoque de peças e acessórios para veículos automotores, para fins de ajuste às regras de substituição tributária por antecipação (recolhimento efetuado a menos que o devido), sendo lançado imposto no valor de R\$ 7.670,89, com multa de 60%;
3. recolhimento de ICMS devido a título de antecipação efetuado a menos, nas aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária provenientes de outras unidades da Federação, sendo lançado imposto no valor de R\$ 4.357,45, com multa de 60%.

O autuado defendeu-se alegando que, no que concerne ao item 1º do Auto de Infração em exame, todas as Notas Fiscais nas quais o fiscal se baseou se referem a bens remetidos da matriz, no Paraná, para a filial na Bahia, destinados a uso e consumo nos serviços de almoxarifado, como pode ser observado nas cópias anexadas à defesa. Argumenta que, de acordo com o modelo legal do ICMS, não incide este imposto nas operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie, em face das disposições estabelecidas no art. 155, § 2º, incisos I, IX e XII. Fala do regime de compensação do ICMS, comentando que o imposto a ser compensado é apenas aquele que diga respeito às entradas das mercadorias, que, como tais, seguirão sendo objeto de circulação, ao saírem do estabelecimento no qual entraram. Assinala que os dispositivos constitucionais não podem ser interpretados isoladamente, devendo o aplicador de tais normas valer-se da interpretação dada pelo legislador complementar. Comenta que a Constituição disciplinou o meio, modo e forma para a instituição do imposto, restando à lei complementar, tão-somente, disciplinar o regime de compensação, deixando margem de opção, podendo o legislador optar pelo regime do crédito físico, ou do crédito financeiro, ou do regime do crédito misto. Observa que o legislador opera dentro do quadro ou moldura de possibilidades deixadas pela Lei Maior, não lhe sendo permitido sair do campo da moldura dada pela Constituição. Argumenta que o conceito de mercadoria, usado pela Constituição para definir a competência tributária dos Estados, não pode ser modificado pela lei tributária, não apenas porque o art. 110 do CTN assim determina, mas em nome da própria supremacia constitucional, que não admite alterações, pela lei ordinária, de conceitos utilizados em suas normas.

O autuado faz uma síntese da evolução histórica da legislação complementar que regula o imposto estadual sobre circulação de mercadorias, desde o antigo ICM até o presente ICMS. Fala das modalidades de fatos geradores. Destaca que não pode a lei complementar conceituar fato gerador em termos diferentes daquele que a Constituição autorizou, ampliando a sua incidência. Diz que a doutrina dos grandes tributaristas é unânime ao entender que não há circulação de mercadorias sem a transferência de sua propriedade. Reproduz textos que atribui a Aliomar Baleeiro, Alcides Jorge Costa, Alberto Xavier, Sacha Calmon e Mizabel Derzi (não indicou a fonte). Frisa que a doutrina e a jurisprudência têm afastado com rigor a extensão da hipótese de incidência do ICMS a fatos estranhos, como locação, comodato, arrendamento mercantil, meras transferências de mercadorias ou matérias-primas de um para outro estabelecimento do mesmo titular, fora ou dentro de um mesmo Estado federado, pois tais fatos não configuram real operação de circulação de mercadoria, tendo em vista que a expressão “circulação de mercadorias” constitui adjetivação da palavra “operação”, e, como consequência, só tem relevância jurídica a operação mercantil que acarrete a circulação da mercadoria, como meio e forma de transferir-lhe a titularidade. Conclui acentuando que a Lei Complementar nº 87/96 não poderia alargar o conceito, contrariar o disposto na Constituição, e, ao fazê-lo, tomou-se inconstitucional.

Segundo a defesa, o STF enfrentou a tese de que, por força do princípio da não-cumulatividade, não haveria prejuízo para o contribuinte com a tributação de tais negócios jurídicos, repelindo o argumento e declarando a inconstitucionalidade da lei que tributava as movimentações físicas de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular, apesar de serem considerados autônomos. Diz que o tema foi debatido naquela corte na Representação de Inconstitucionalidade nº 1.355/PB, tendo como relator o min. Oscar Corrêa.

A defesa destaca que, no caso do item 1º deste Auto, o lançamento se refere a remessa de bens, da matriz para a filial, para uso e consumo, não sendo tal operação, a seu ver, sujeita à incidência do ICMS. Aduz que as mercadorias transferidas se destinam a “uso e consumo e são utilizadas no almoxarifado/escritório prestação de serviços constante da lista de serviços própria do ISS” [sic]. Considera erro grosseiro exigir o pagamento da diferença de alíquotas do imposto relativamente a bens adquiridos em outro Estado e utilizados na prestação de serviços.

Cita julgado do STF acerca de movimentação de frangos por produtor. Transcreve a Súmula 166 do STJ. Frisa que a Lei Complementar nº 87/96 é inconstitucional, no que diz respeito ao fato gerador do ICMS, sendo, por conseguinte, também inconstitucionais, os dispositivos da Lei estadual nº 7.014/96 e do RICMS/BA atinentes à matéria em discussão. Apega-se a comentários de José Nabatino Ramos. Salienta que inclusive no TJ da Bahia tal questão é pacífica, conforme decisões proferidas nas Apelações Cíveis nº 12.039/00 e 20.104-9/01, consubstanciadas, respectivamente, nos Acórdãos nº 12.039 e 10.218 (transcreveu as ementas). Aduz que, em recente decisão proferida pelo Juízo da 10ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, na Ação Anulatória nº 14000739091-1, em que é autora a empresa que figura como autuada nos autos presentes, tendo como ré a fazenda pública do Estado da Bahia, foi anulado o lançamento decorrente do Auto de Infração nº 1805030025/99-8, condenando a fazenda pública estadual a devolver o total do valor recolhido indevidamente, corrigido monetariamente (juntou cópia da sentença).

Conclui argumentando que, com fundamento na legislação, na jurisprudência e na doutrina, não há infração na situação em exame, pois a legislação infraconstitucional de caráter nacional, que se sobrepõe às legislações estaduais, prevê a não-incidência do ICMS nos destaques tomados pela fiscalização, haja vista que os tribunais de jurisdição extraordinária, criados para não permitirem exigências contrárias ou que neguem vigência à “legislação federal”, decidiram e sumularam a matéria, com o entendimento que não incide ICMS no caso em averiguação, devendo ser julgado improcedente o tópico 1º deste Auto de Infração.

Quanto ao 2º item, o autuado assegura que inexiste a infração apontada, pois não houve recolhimento a menos do ICMS relativo ao estoque de peças e acessórios para veículos automotores, como acusa o fiscal autuante. Alega que o recolhimento do imposto referente ao mês de fevereiro de 2004 foi efetuado, sendo que não foi incluído na base de cálculo daquele mês as mercadorias em trânsito, e remetidas da matriz para a filial, pois somente quando as mercadorias chegaram ao seu destino na filial, no mês de março, é que o ICMS sobre o valor das mesmas foi calculado e devidamente recolhido em abril de 2004, no valor de R\$ 8.723,14, conforme documento de arrecadação estadual anexo. Argumenta que isso pode ser comprovado mediante a análise das cópias dos livros Registro de Saída da matriz e da filial do Espírito Santo do mês de fevereiro de 2004 e do livro Registro de Entradas da filial de Eunápolis, relativas aos meses de fevereiro e março de 2004. Observa que, no mês de fevereiro de 2004, as mercadorias objeto das Notas Fiscais 27662, 27677, 27708, 27709, 27723, 27724 e 27777 saíram de Pinhais, no Estado do Paraná (matriz), e as mercadorias objeto da Nota Fiscal 4858 saíram do Espírito Santo (filial), sendo que, em decorrência do trânsito das mercadorias, a entrada das mesmas na filial de Eunápolis somente se deu no mês de março, quando ocorreu o fato gerador e consequentemente o recolhimento do ICMS, conforme documentos anexos, conforme determina o artigo 61 do RICMS. Foi elaborado quadro demonstrativo indicando os números dos documentos, as datas de saída e as correspondentes datas de entrada no estabelecimento de destino. Reafirma não haver infração neste caso.

Com relação ao item 3º do Auto de Infração, o autuado reclama que o fiscal autuante apresentou listagem das Notas Fiscais demonstrando a base de cálculo, a alíquota interna, o valor do ICMS devido por substituição e a diferença a recolher, porém não considerou o imposto recolhido. Aduz que, de acordo com as Notas Fiscais e os comprovantes de recolhimento do ICMS, não existe diferença a ser recolhida, tudo indicando que o fiscal errou na soma, pois o total do ICMS recolhido é de R\$ 39.845,85, exatamente o valor total que teria de pagar por substituição, de R\$ 39.845,85, de modo que o lançamento deste item deve ser julgado improcedente.

Quanto à multa, o autuado reclama que, além de absolutamente indevidas, assumem elas o caráter de abuso de poder fiscal, por serem manifestamente confiscatórias, pois atingem 20% do valor da diferença apontada do próprio imposto. Argumenta que, não havendo prova material da ocorrência das infrações, a multa por eventual infração de regulamento fiscal, sem má-fé, não pode ser astronômica, nem proporcional ao valor da operação ou do imposto, como no presente

caso. Considera não haver qualquer causa legítima ou legal para esse confisco tributário, que, a seu ver, fere de morte o art. 150, inciso IV, da Constituição. Assinala que a legislação tributária não distingue entre a obrigação de pagar tributo e a obrigação imposta para o pagamento de multa ou penalidade pecuniária, como se pode constatar analisando-se os §§ 1º, 2º e 3º do art. 113 do CTN. Argumenta que, sendo a multa fiscal uma longa “manus” do próprio tributo, criada apenas para lhe dar efetividade, todos os princípios e vedações ao poder de tributar pertinentes ao tributo também terão incidência sobre a multa de natureza tributária.

Conclui dizendo que, pelo que foi demonstrado, o lançamento do crédito tributário em discussão é nulo, porque inexistem infrações, frente ao princípio da legalidade. Pede que se julgue improcedente o Auto de Infração e que sejam restituídos devidamente atualizados todos os valores recolhidos indevidamente, referentes às Notas Fiscais objeto da 1ª infração, acrescidos, por eqüidade, dos mesmos encargos que o Estado da Bahia exige.

O fiscal autuante prestou informação observando que, na defesa, o autuado reconhece que as mercadorias de que cuida o item 1º do Auto de Infração são realmente destinadas a uso e consumo, e apenas questiona o fato de as remessas de tais mercadorias terem sido realizadas pela matriz da empresa situada em outro estado, caracterizando, portanto, transferência de material de uso e consumo. Comenta que a alíquota de origem é de 7%, e, como as mercadorias serão efetivamente consumidas no Estado da Bahia, a diferença de alíquota é devida a este estado, não havendo por que se falar em improcedência da autuação, devendo ser mantido o lançamento.

Com relação ao item 2º, explica o autuante que o valor do ICMS devido por antecipação deveria ser obtido com base no estoque de mercadorias em 29/02/04. Quanto às Notas Fiscais a que se refere a defesa, diz que se trata de Notas Fiscais de mercadorias em trânsito, de modo que em nada se relacionam com a infração em tela. Assegura que o cálculo do imposto foi baseado na declaração do estoque de mercadorias existente em 29/02/04, fornecida pelo próprio contribuinte, conforme pode ser visto nas fls. 14 a 60. Opina pela manutenção do lançamento.

Quanto ao item 3º, informa que se trata de recolhimento de ICMS efetuado a menos, por antecipação, no mês de novembro de 2004, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outros Estados, relacionadas nos anexos 69 e 88 [sic]. Diz que o autuado se equivocou ao afirmar, na defesa, que os valores recolhidos não foram considerados no levantamento fiscal, haja vista as planilhas referentes a tal infração, às fls. 12 e 13, no final das quais, no campo correspondente aos valores recolhidos, aparece o total recolhido no mês de novembro de 2004, obtido pela soma de todos os recolhimentos efetuados naquele mês pelo autuado, com código de recolhimento 1145, conforme extrato do SIDAT, de modo que razão não assiste ao autuado, e a infração deve ser mantida.

VOTO

O Auto de Infração em lide abrange três fatos. O primeiro diz respeito à falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento. A defesa, com fortes argumentos, citando doutrina e jurisprudência, sustenta não ser devido o pagamento da diferença de alíquotas neste caso, por se tratar de transferências interestaduais de bens entre estabelecimentos da mesma empresa, frisando que transferências não são operações, e a norma tributária do ICMS incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias.

A tese sustentada é de que quem tem personalidade é a pessoa jurídica, só ela realiza operações, não sendo o estabelecimento uma pessoa dotada de personalidade jurídica.

Essa tese é soberana no Direito Comercial, ou melhor dizendo, no Direito Econômico.

No entanto, no plano do Direito Tributário, vige o princípio da autonomia dos estabelecimentos. Esse princípio tem sede no § 3º, II, do art. 11 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;”

O pagamento da diferença de alíquotas tem fundamento na Constituição: art. 155, § 2º, VIII.

Na Lei nº 7.014/96, a diferença de alíquotas é prevista no art. 4º, XV, e o cálculo é feito na forma estabelecida no art. 17, XI, e § 6º.

A defesa mistura diferença de alíquotas com o regime de compensação. Diz que as mercadorias transferidas se destinam a “uso e consumo e são utilizadas no almoxarifado/escritório prestação de serviços constante da lista de serviços própria do ISS” [sic]. Reitera essa situação mais adiante, ao dizer que “constitui erro grosseiro exigir o pagamento da diferença de alíquota do ICMS relativamente a bens adquiridos em outro Estado e utilizados na prestação de serviços”.

Com isso, o autuado dá a entender que o seu estabelecimento seria prestador de serviços. Não consta, contudo, que essa fosse a sua natureza.

De qualquer sorte, não é razoável discutir a constitucionalidade do direito posto no âmbito administrativo.

Mantendo o débito lançado no item 1º do Auto de Infração em apreço.

No tocante ao item 2º, que diz respeito ao ICMS recolhido a menos, a título de antecipação tributária, relativamente a peças e acessórios para veículos automotores existentes em estoque na data em que essas mercadorias passaram a figurar no regime de substituição tributária, a defesa alega que não houve pagamento a menos do imposto, porque o débito levantado diria respeito a mercadorias que se encontravam em trânsito, ou seja, tinham saído do estabelecimento remetente mas ainda não tinham chegado ao estabelecimento de destino, de modo que, não tendo entrado no estabelecimento de destino, não havia razão para que este efetuasse o pagamento da antecipação tributária.

O autuado não provou isso. Ou seja, não fez prova de que o débito levantado diria respeito a mercadorias em trânsito.

Por sua vez, o fiscal, ao prestar a informação, assegurou que o cálculo do imposto foi baseado na declaração do estoque de mercadorias existente no estabelecimento em 29/2/04, fornecida pelo próprio contribuinte, conforme consta às fls. 14/60.

Dante desses elementos, considero provada e fundamentada a exigência do imposto. Mantendo o lançamento do 2º item.

No que concerne ao item 3º, a defesa alega que o fiscal não considerou o imposto que havia sido recolhido. Aduz que, de acordo com as Notas Fiscais e os comprovantes de recolhimento do ICMS, não existe diferença a ser recolhida, tudo indicando que o fiscal errou na soma, pois o total do ICMS recolhido é de R\$ 39.845,85, exatamente o valor total que teria de pagar por substituição, de R\$ 39.845,85. Ao falar sobre isso, o fiscal contrapôs que o débito apurado diz respeito ao imposto pago a menos, por antecipação, no mês de novembro de 2004, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outros Estados, relacionadas nos anexos 69 e 88 [quer dizer, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária], aduzindo que, o autuado se equivocou ao afirmar, na defesa, que os valores recolhidos não foram considerados no levantamento fiscal, haja vista as planilhas referentes a tal infração, às fls. 12 e 13, no final das quais, no campo correspondente aos valores recolhidos, aparece o total recolhido no mês de

novembro de 2004, obtido pela soma de todos os recolhimentos efetuados naquele mês pelo autuado, com código de recolhimento 1145, conforme extrato do SIDAT.

Noto que, também quanto a este ponto, a defesa não provou o que foi por ela alegado. Mantenho o lançamento do 3º item.

Quanto à alegação de que as multas estipuladas seriam constitucionais por terem caráter confiscatório, cumpre-me registrar que as penas aplicadas estão previstas na legislação em vigor. Esta Junta não tem competência para conhecer da impugnação do direito posto.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 293575.0604/05-1, lavrado contra **KOMATSU FOREST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS FLORESTAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 15.226,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de novembro de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN REIS FONTES – JULGADOR