

PROCESSO - A. I. Nº 298920.0001/07-8  
RECORRENTE - NETUNO ALIMENTOS S/A. (EMPAF)  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0151-01/07  
ORIGEM - INFAS PAULO AFONSO  
INTERNET - 04/10/2007

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0321-11/07

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento da diferença de alíquotas na entrada do estabelecimento dos bens adquiridos para o ativo imobilizado. Infração caracterizada em parte. Modificada a Decisão recorrida. Rejeitado o pedido de nulidade. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo recorrente contra a Decisão da 1ª JJF – Acórdão JJF nº 0151-01/07 – que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir o ICMS no montante de R\$13.839,30, em razão da falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, em diversos meses do ano de 2006.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em razão das considerações a seguir:

- *no que concerne à alegação de que a falta de recolhimento da diferença de alíquotas não trouxe prejuízo à Fazenda Estadual, tendo em vista que não se creditou do aludido diferencial, admitido após a edição da Lei nº 7.014/96, discordo deste entendimento, pois é devido o imposto relativo à diferença de alíquotas, sendo apenas compensado com créditos porventura existentes na apuração o que pode determinar a exigência de pagamento ou não da diferença de alíquotas, conforme previsto no artigo 132 do RICMS. Na realidade, o fato gerador para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre no momento da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento, consoante prevê o artigo 5º, inciso I, do RICMS/97;*
- *no respeitante à alegação de não incidência do ICMS nas operações de transferências, entendo que a Lei Complementar 87/96, espanca qualquer dúvida a esse respeito ao estabelecer expressamente no seu artigo 12 que ocorre o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*
- *quanto à alegação de não haver incidência da diferença de alíquotas de ICMS nas operações de transferência de máquinas e equipamentos usados por mais de 12 (doze) meses no estabelecimento, considerando que a alíquota interna do estado da Bahia é inferior à alíquota do Estado de origem, no caso, Pernambuco, constato que as Notas Fiscais apontadas pelo autuado têm o destaque do imposto na saída do estabelecimento remetente. Certamente, a legislação do ICMS do Estado da Bahia, fala da não incidência quando o bem tem mais de um ano de uso no estabelecimento aqui localizado, contudo, no presente caso, a mercadoria saiu do estabelecimento localizado em Pernambuco com incidência do imposto, parecendo-me haver uma contradição entre o alegado e a situação fática;*

- no que tange a alegação de inobservância da redução da base de cálculo nas operações de transferência e aquisição de máquinas e equipamentos de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos em convênio ou no RICMS/BA, para as respectivas operações internas, constato que efetivamente o artigo 72, inciso II, do RICMS/97, determina que observar-se-á a redução da base de cálculo na apuração do valor a pagar, nas operações com máquinas, aparelhos, equipamentos e implementos, nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 77.

Contudo, o referido artigo 77, I e II, ao dispor sobre a redução da base de cálculo restringe o seu alcance às operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arroladas no anexo 5, bem como nas operações com máquinas e implementos agrícolas arrolados no anexo 6, ambos do RICMS/97.

No presente caso, não consegui identificar qualquer relação entre as máquinas, aparelhos, equipamentos e implementos agrícolas discriminadas no referidos anexos com as notas fiscais arroladas na autuação, inclusive, as Notas Fiscais nº.s 186.590 e 9.354, mencionadas pelo autuado. Observo que a Nota Fiscal nº. 018659, tem como discriminação do produto “GLACIADOR CONTÍNUO” e a Nota Fiscal nº. 9.354, o produto “CONJUNTO INSTAL. FRIG. P/PROD. DE FRIOS INDLS. COMPOSTO DE (01) CONDENSADE EVAPORATIVO CE-400F; (01) CONJUNTO DE VÁLVULOS”, não havendo nos referidos anexos discriminação de tais produtos.

*Diante do exposto, a autuação é totalmente subsistente.*

O sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 231 a 250 dos autos, onde requer a reforma do Acórdão recorrido, julgando improcedente o lançamento, pelas seguintes razões:

1. O recorrente é uma sociedade anônima, com filial no Município de Paulo Afonso (BA), que se dedica, dentre outras atividades, à aquicultura, ao processamento, beneficiamento e acondicionamento de pescados, moluscos, crustáceos e frutos do mar em geral. Aduz que resolveu ampliar as operações de sua filial, especificamente a capacidade de armazenamento frigorífica, o que fez necessária a transferência de máquinas e equipamentos usados, já utilizados na matriz, situada em Recife (PE), bem como a aquisição de máquinas e equipamentos novos, provenientes de outros Estados. Assim, conclui que o Auto de Infração não se refere unicamente a operações de aquisição de mercadorias oriundas de outros Estados, mas também a uma parcela considerável de operações de transferência de máquinas e equipamentos usados da matriz para a filial. Entende que, o fato de o Auto de Infração não distinguir as diferenças e peculiaridades inerentes a cada uma das operações (aquisição mercadoria nova x transferência mercadoria usada), já é, *per se*, um robusto indício dos equívocos e nulidades que inquinam o lançamento.
2. No mérito, sustenta o direito ao crédito fiscal, inclusive diferencial de alíquota, referente à aquisição interestadual de bens destinados ao ativo permanente da empresa, consoante art. 29, § 1º, da Lei nº 7.014/96. Aduz que a falta de recolhimento da diferença de alíquota no caso em comento não importou em prejuízo à Fazenda Estadual, haja vista o recorrente não ter se creditado do aludido diferencial. Também ressalta que, nos termos dos §§ 11 e 12 do art. 93 e art. 132 do RICMS/BA, o valor da diferença de alíquotas não reflete necessariamente em desembolso, constituindo-se, apenas, em lançamento escritural, tendo em vista que para os contribuintes sujeitos ao recolhimento normal do imposto, a exigência é no sentido de se efetuar os lançamentos a débito e a crédito. Assim conclui que, caso fosse recolhido o diferencial de alíquota, a empresa possuiria o crédito fiscal de igual valor, anulando o débito decorrente da operação, fato este desconsiderado no Acórdão, o que, na pior das hipóteses, poderia implicar, no máximo, na imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória, uma vez que tal recolhimento seria inócuo. Cita julgamentos do CONSEF neste sentido.
3. Não se configurou a materialidade do imposto nas operações de transferência de máquinas e equipamentos usados da matriz para a filial, uma vez a inobservância de transferência de propriedade (aspecto material da regra matriz de incidência do imposto), por entender que a

operação de circulação, prevista no art. 2º, IV, da Lei nº 7.014/96, importa, necessariamente, num fato de natureza econômica, que resulte na transferência de propriedade de determinado bem. Assim, aduz o recorrente que, quando o art. 12, I, da LC 87/96 dispõe que “*considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*”, deve-se interpretar o vocábulo “saída” no sentido de operação de circulação que necessariamente importe num fato de natureza econômica, que resulte, por fim, na transferência de propriedade de determinado bem. Logo, conclui que a interpretação do art. 12, I, da LC 87/96 invocada no referido Acórdão não se coaduna com os matizes constitucionais do tributo, não servindo, portanto, para embasar o lançamento fiscal. Cita doutrina e jurisprudência do STJ no sentido de que as operações de transferência de máquinas e equipamentos da empresa matriz para a filial não configuram fato gerador do imposto, concluindo não ser devido o lançamento e a cobrança do diferencial de alíquota, a qual já foi devidamente recolhido pela matriz, quando da aquisição dos bens, devendo-se a aplicar ao caso em comento a hipótese de não incidência prevista no art. 3º, XVI, da Lei nº 7.014/96 e alínea “a”, inciso III, art. 3º do RICMS/BA.

4. Não incide a diferença de alíquota de ICMS nas operações de transferência de máquinas e equipamentos usados por mais de 12 (doze) meses, haja vista a alíquota interna deste Estado ser inferior à alíquota da unidade de origem federada para as operações interestaduais (art. 69, II, RICMS/BA), visto que um das operações, objeto da autuação, constitui na transferência de máquinas e equipamentos industriais, utilizados na matriz por mais de 12 (doze) meses de uso, consoante Nota Fiscal de nº. 190.425, na qual se infere que a alíquota interestadual aplicável foi de 12% (doze por cento), sendo não incidente o ICMS nas operações internas e/ou interestaduais de transferência, nos termos do art. 624, I, “a”, do RICMS/BA.
5. Nas operações de transferência e aquisição de máquinas e equipamentos novos ou usados por menos de 12 (doze) meses, para fins de cômputo do diferencial de alíquota, deve-se reduzir a base de cálculo do imposto, de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos em Convênio ou no RICMS, para as respectivas operações internas (art. 72, I, II, RICMS/BA). Alega o recorrente que as autoridades julgadoras não procederam ao cotejo das mercadorias discriminadas nas notas fiscais com os códigos NCM constantes dos Anexos 5 e 6 do RICMS/BA. Aduz que fizeram apenas uma análise por descrição nominal. Cita, a título de exemplos, as Notas Fiscais de nº. 186.590 e 9.354. Salienta que o equívoco é facilmente evidenciado ao se observar a Nota Fiscal nº. 9.354 (fl. 27), cujo produto possui a seguinte descrição: “CONJUNTO INSTAL. FRIG. P/PROD. DE FRIOS INDLS. COMPOSTO DE (01) CONDENSADOR EVAPORATIVO CE-400-F; (01) CONJUNTO DE VÁLVULOS”. Destaca que o referido conjunto frigorífico possui a seguinte classificação na TIPI: Código NCM nº. 8418.69.99; EX 04; Descrição: Instalações frigoríficas industriais, formadas por elementos não reunidos em corpo único nem montados sobre base comum, com câmara frigorífica de capacidade superior a 30m³; Alíquota do IPI: 0%. Por sua vez, registra o recorrente, que o Anexo 5 do RICMS/BA classifica a mercadoria acima mencionada da mesma forma, ou seja: “MÁQUINA PARA PRODUÇÃO DE FRIO: 8418.69.0500”, “Instalações frigoríficas industriais formadas por elementos não reunidos em corpo único, nem montadas sobre base comum”. Assim, conclui que não restam dúvidas que a mercadoria discriminada na Nota Fiscal nº. 9.354 encontra-se arrolada no Anexo 5 do RICMS/BA, fazendo jus, portanto, à redução da base de cálculo, para fins de apuração do diferencial de alíquota.

Em seu Parecer, às fls. 268 e 269 dos autos, a PGE/PROFIS opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário por considerar as razões recursais insuficientes para a reforma da Decisão *a quo*, uma vez que a operação está no campo de incidência do ICMS, nos termos do art. 12 da Lei Complementar Nº 87/96, a qual estatui que se considera ocorrido o fato gerador do tributo no momento da saída da mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, pois, como é cediço, na sistemática do ICMS, os estabelecimentos são autônomos, mesmo que do mesmo titular.

Também salienta que da mesma forma o recorrente não logrou êxito em demonstrar que faz jus à redução da base de cálculo nas operações realizadas, pois nem no seu Recurso Voluntário apresentou qualquer Parecer ou lado técnico que permitisse identificar a relação entre os equipamentos constantes das notas fiscais citadas com os elencados nos anexos 5 e 6 do RICMS/BA. Assim, por se tratar de norma exonerativa de tributo, entende a PGE/PROFIS que a descrição das máquinas e equipamentos industriais deve guardar correspondência com a discriminação dos produtos nos referidos anexos do RICMS.

## VOTO

Da análise das alegações recursais concluo que cabe razão parcial ao recorrente, apenas quanto à sua alegação de que, para efeito da exigência do diferencial de alíquotas nas aquisições de máquinas e equipamentos, deve-se reduzir a base de cálculo do imposto, de tal forma que a carga tributária corresponda aos percentuais estabelecidos em Convênios ou no RICMS, para as respectivas operações internas. Quanto às demais alegações, não logrou êxito em sua pretensão de elidir a exigência fiscal, senão vejamos:

1. Descabe o pedido de nulidade do Auto de Infração argüido sob o argumento de que o lançamento não distinguiu as diferenças e peculiaridades inerentes a cada uma das operações (aquisição mercadoria nova x transferência mercadoria usada), uma vez que as notas fiscais arroladas no processo, à fl. 10 dos autos, identificam individualmente as operações sobre a qual está sendo exigido o pagamento da diferença de alíquotas.
2. É falso o entendimento do recorrente de que a falta de recolhimento da diferença de alíquota não importou em prejuízo à Fazenda Estadual, por se constituir, apenas, em lançamento escritural, haja vista que teria direito ao crédito correspondente consoante art. 29, § 1º, da Lei nº 7.014/96. Olvida o contribuinte de observar que, conforme previsto no § 6º, do mesmo dispositivo legal, os crédito decorrentes de entrada de bens no estabelecimento destinados ao ativo permanente e respectivo serviço de transporte, deverão ser apropriados à razão de um quarenta e oito avos por mês e proporcional às saídas tributadas e à permanência do equipamento no estabelecimento, nesse período.
3. É equivocada a interpretação do apelante de que não é devido o diferencial de alíquotas nas operações interestaduais de transferência de máquinas e equipamentos, visto que o inciso IV do art. 2º da Lei nº 7.014/96 estabelece que o ICMS incide sobre a entrada de bem, em decorrência de operação interestadual, quando destinado ao ativo permanente. Já o § 1º do art. 3º da citada lei estipula as hipóteses em que não é devido o pagamento da diferença de alíquotas, as quais não se aplicam ao caso concreto. Por outro lado, são irrelevantes para caracterização do fato gerador a natureza jurídica da operação, o título jurídico pelo qual o bem esteja na posse do titular e o resultado financeiro da operação (art. 2º, § 1º, Lei nº 7.014/96).
4. Despropositado o pleito recursal de que não incide a diferença de alíquota de ICMS na operação de transferência de bens utilizados na matriz por mais de 12 (doze) meses, consoante Nota Fiscal de nº 190.425, visto que no referido documento fiscal, à fl. 33 dos autos, foi destacado ICMS à alíquota de 12% sobre a base de cálculo reduzida, resultando o valor de R\$ 390,27, sendo exigido o diferencial de alíquota de 5% sobre a mesma base de cálculo, no montante de R\$ 167,61, conforme demonstrado à fl. 10 dos autos. Há de se ressaltar que não se aplica, ao caso concreto, a “*não incidência do ICMS*” prevista no art. 624, I, “a”, item 1, do RICMS/BA, invocada pelo recorrente, por se reportar à hipótese de “*saídas interestaduais*” de bens integrados ao ativo permanente com mais de um ano de uso “*no próprio estabelecimento*”, pois o estabelecimento da Bahia, ora recorrente, está adquirindo os bens e não os cedendo.

Contudo, quanto à Nota Fiscal nº 9.354, à fl. 27 dos autos, a qual descreve o produto “*CONJUNTO INSTAL. FRIG. P/PROD. DE FRIOS INDLS. COMPOSTO DE: (01) CONDENSADOR EVAPORATIVO CE-400f; (01) CONJ. DE VALVULAS.*”, sob Classificação Fiscal nº “A-84186999”, no valor total de R\$45.000,00, porém com base de cálculo do ICMS reduzida para R\$ 33.043,50, conforme Convênio ICMS 52/91,

que à alíquota de 7% resulta o imposto destacado de R\$2.313,05, é pertinente a alegação do recorrente de que, para fins de cômputo do diferencial de alíquota, deve-se reduzir a base de cálculo do imposto, de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos em Convênio ou no RICMS, para as respectivas operações internas, conforme previsto no art. 72, II, RICMS/BA.

Tal dispositivo legal remete à hipótese prevista no inciso I, “a”, do art. 77 do RICMS, a qual prevê que a redução da base de cálculo nas operações internas com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, arrolados no Anexo 5, seja equivalente a carga tributária no percentual de 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

Por outro lado, o “Anexo 5” discrimina como máquinas, aparelhos e equipamentos industriais beneficiados com redução da base de cálculo do ICMS, sob código da NBM/SH 8418690500, “*Instalações frigoríficas industriais formadas por elementos não reunidos em corpo único, nem montadas sobre base comum.*”

Assim, concluo que a aquisição do bem, através do referido documento fiscal, se enquadra na hipótese legal, diante da discriminação do produto, ensejando no benefício fiscal, sendo devida a exigência do diferencial de alíquotas não sobre o percentual de 10%, como aplicado à fl. 10 dos autos, mas, sim, sobre a diferença entre o ICMS destacado no documento fiscal, no valor de R\$2.313,05, e o valor de R\$3.960,00 (resultado da carga tributária de 8,80% sobre a operação), o que resulta na quantia de R\$1.646,95 a recolher, relativa à referida nota fiscal, contra R\$4.500,00 originalmente exigido, o que enseja na redução do débito de R\$13.839,30 para R\$10.986,25.

No tocante à Nota Fiscal de nº 186590, à fl. 11 dos autos, relativa ao bem “GLACIADOR CONTÍNUO”, citada pelo recorrente, assim como os demais documentos fiscais apensados aos autos, não se coadunam com a hipótese legal, por não constarem de produtos discriminados no “Anexo 5” e, muito menos, no “Anexo 6” do RICMS.

Do exposto, meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$10.986,25.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298920.0001/07-8, lavrado contra **NETUNO ALIMENTO S/A (EMPAF)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.986,25**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2007.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS