

**A. I. N.º** - 2692770042/08-3  
**AUTUADO** - SHELL BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - OSVALDO AZEVEDO BASTOS FILHO  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 03.09.2009

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0273-02/09

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. FALTA DE PAGAMENTO. É devido o pagamento da diferença de alíquota incidente sobre transferência interestaduais de bens do ativo fixo. Acolhido o pedido de redução da base de cálculo em razão de se tratar, através dos documentos fiscais apresentados, de bens usados destinados ao ativo imobilizado. Mantida a multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 23/12/2008, foi imputado ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. ICMS no valor de R\$ 26.748,48, com multa de 60%.

O autuado, às fls. 51 a 69, apresenta a impugnação ao Auto de Infração, alicerçando a sua defesa basicamente no argumento de que não foi realizada a hipótese de incidência do ICMS, nas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, abordando dispositivos constitucionais e relativos ao CTN (Aart. 110). Traz decisões do STJ, bem como aspectos doutrinários sobre a matéria, de Roque Carrazza e Mizabel Derzi.

Entende que, no presente caso, se trata de bens usados, com previsão de redução da base de cálculo em 80%, conforme Convênio ICMS 15/81.

Se insurge contra a multa aplicada, considerando que a mesma fere o princípio da proporcionalidade, cita Helenilson Cunha Pontes, em sua dissertação “O Princípio da Proporcionalidade e o Direito Tributário”. Assegura que a multa de 60%, é totalmente desproporcional e à ofensividade da conduta tida como infracional.

Pede, por derradeiro, o reconhecimento de que não há incidência do ICMS nas transferências de bens do Ativo Imobilizado entre estabelecimentos da mesma empresa e que seja considerada a redução da base de cálculo, bem como, em eventual apuração do imposto remanescente, a aplicação da diferença entre as alíquotas de 12 e 17%.

O autuante, em sua defesa, às fls. 114 a 117, afirma que a legislação tributária estadual, conforme art. 1º do RICMS/BA, prevê a incidência do ICMS sobre a aludida operação.

Quanto à redução da base de cálculo, conforme Convênio 15/81, entende que são necessários alguns requisitos formais, conforme determina o aludido acordo que transcreve, os quais não foram constatados. Mantém a autuação e informa que o autuado recolheu o valor do débito com base no benefício do Convênio 15/81, conforme comprovante juntado ao processo.

À fl. 119 foi juntado extrato emitido pelo SIGAT/SEFAZ informando a ocorrência de pagamento de parte do débito lançado.

## VOTO

O presente lançamento de ofício traz a imputação ao sujeito passivo de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Verifico que o autuado se insurge quanto à legalidade e a constitucionalidade da exigência da diferença de alíquota, tanto para bens destinados a uso e consumo como para o ativo imobilizado nas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa. Diante de tal arguição, parece-me apropriado a reprodução de parte do texto que é resultado do trabalho executado pela Comissão composta pelos Auditores Fiscais, Tolstói Seara Nolasco e Ângelo Mário de Araújo Pitombo, em conjunto com o Procurador-Assistente, Dr. José Augusto Martins Junior, que atua na representação da PGE/BA.

*“...Em torno da questão que envolve as transferências internas há muita discussão doutrinária e jurisprudencial, e, a respeito deste tema, o Poder Judiciário, através da Súmula nº 166, do Superior Tribunal de Justiça (STJ), manifestou entendimento nos seguintes termos: “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”. Cumpre observar que a mencionada Súmula é originária de um dos tribunais mais importantes do Brasil, que integra a cúpula do Poder Judiciário brasileiro, estando abaixo apenas do STF, e consolidada posição que até o momento não foi revista pela atual composição de ministros.*

*No entanto, é importante frisar, que a mencionada Súmula foi editada a partir de decisões firmadas sob a égide do Decreto-Lei 406/68, que regulava o antigo ICM, não possuindo o condão de vincular a administração pública estadual, visto que somente através das ações de controle concentrado de constitucionalidade, submetidas ao STF, a exemplo da ADI, ADC ou ADPF, ficará o Estado obrigado a cumprir eventual decisão que declare a inconstitucionalidade de norma tributária, face aos efeitos “erga omnes” e vinculantes das deliberações do Excelso Pretório.*

*Sem sobra de dúvida, este é um tema que se relaciona diretamente com a matriz constitucional do imposto e o desdobramento da sua materialidade, ou seja, as discussões gravitam em torno do aspecto material da hipótese de incidência do ICMS ou do fato impositivo, expressões de uso corrente na doutrina. A despeito da regra expressa na lei pela incidência do tributo quando a mercadoria é destinada fisicamente para outro estabelecimento da mesma empresa, em face do princípio da autonomia de cada uma das unidades empresariais, é de relevante indagação constitucional a questão em apreço, visto que a regra matriz do tributo, contida na Constituição (art. 155, inc. II), dá a entender que se faz necessária a circulação jurídica das mercadorias, concretizada através da mudança de titularidade, para se poder desencadear a exigência do ICMS. (vide o voto do Consº Helcônio Almeida, no processo de nº 1806420003075)*

*Mais recentemente, em 2006, o STF, não em ação de controle concentrado de constitucionalidade, mas no exame do agravo de instrumento interposto contra a Decisão proferida no RE nº 158.834, firmou entendimento concorde com o STJ, pela inexigibilidade de pagamento de ICMS em operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, considerando que o deslocamento físico, por si só, não é capaz de atrair a incidência do tributo. É importante registrar a existência de julgados dessa natureza, considerando, em*

*especial, de onde os mesmos são originários, visto que seus fundamentos poderão ser utilizados pelos contribuintes para embasar impugnações ou mesmos recursos na via administrativa.*

*Todavia, discussão da constitucionalidade ou inconstitucionalidade da Lei ou do Regulamento, no âmbito do Conselho de Fazenda, encontra obstáculos na própria norma que regula o processo administrativo fiscal, face ao prescreve o art. 167, inc. I, do RPAF/99, havendo apenas a possibilidade da questão ser encaminhada pelo órgão julgador, via representação, ao Secretário da Fazenda, para que esta autoridade, após oitiva da Procuradoria Estadual, dê início ao processo de modificação ou revogação do ato ou lei considerado ilegal ou inconstitucional, conforme prescreve as regras contidas no art. 168, do RPAF/99.*

*Diante dos óbices acima apontados, resta, tão-somente, examinar a questão sobre outra ótica, partindo-se da interpretação do texto da própria norma, deixando o exame da sua desconformidade com a Lei Maior a cargo do Poder Judiciário....”*

Apesar do trabalho se referir a transferências internas, tem aproveitamento, pois se refere às transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, analisa as súmula citada pelo autuado (Súmula nº 166, do Superior Tribunal de Justiça (STJ)), bem como revela os óbices e limites inerentes ao âmbito de julgamento deste CONSEF. Contudo, o exame da legislação tributária, relativa ao ICMS, especialmente a legislação tributária estadual, apontam para a incidência nas transferências de bens entre estabelecimento da mesma empresa, conforme as hipóteses de incidência constantes da Lei Complementar 87/96, bem como da Lei 7014/96 e Regulamento do ICMS deste Estado, conforme seu art. 1º parágrafo 2º do RICMS/BA.

É importante, por conseguinte, lembrar, em consonância com o trabalho acima alinhado, que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à presente exigência, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

No que se refere à redução da base de cálculo pleiteada, verifico, com base no Convênio 15/81, que há elementos, trazidos pelo autuado, que atendem às condições impostas para tal benefício, ou seja, as notas fiscais estão com a redução de base de cálculo de 80%, relativa ativo imobilizado usado, não foram consideradas inidôneas pela fiscalização e a nota fiscal nº 21097, consta, inclusive, um caminhão com ano de fabricação de 1987, atestando, assim, a sua condição de usado.

Fica, portanto, concedida a redução da base de cálculo em 80%, tendo em vista a condição de bens usados do ativo imobilizado transferidos, restando o cálculo do imposto conforme segue.

Nota Fiscal	Valor do Bem R\$	Redução	B.Cálculo R\$	Dif. Alíquota	ICMS Devido R\$
2109	180.000,00	80%	36.000,00	5%	1.750,00
2421	354.969,57	80%	70.995,91	5%	3.549,80
TOTAL					5.299,80

Quanto à multa aplicada, não há, por conseguinte, o que se falar na violação dos princípios da proporcionalidade ou até mesmo da razoabilidade (não arguida), pois, além de serem, no presente caso, corolário do princípio do não confisco, adiante analisado, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada (60%) é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento da obrigação tributária, ora apurada.

A arguição de que a multa aplicada é desproporcional, conduz a conclusão de que seria confiscatória. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas

de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Destaco que a esse órgão fracionário do CONSEF, não cabe competência para apreciar e decidir sobre redução de multa por descumprimento de obrigação principal.

Assim, considero parcialmente subsistente a infração imputada, não havendo óbices do ponto de vista formal ou material à sua exigência.

Isso posto, voto pela **PROCÊDENCIA PARCIAL** do Auto de Infração, devendo ser homologado o quanto recolhido.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 2692770042/08-3, lavrado contra **SHELL BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.299,80**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Deve ser homologado o quanto recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2009

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – RELATOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR