

**PROCESSO** - A. I. Nº 232875.1211/11-7  
**RECORRENTE** - FLUMAR TRANSPORTE DE QUÍMICOS E GASES LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0121-02/12  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 08.01.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0123-13/12

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAIS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e materiais destinados ao consumo do próprio estabelecimento ou destinados ao seu ativo fixo, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Modificado, de ofício, equívoco em um item do lançamento. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Em apreciação do Recurso Voluntário à Decisão proferida pela 2ª JJF, relativo ao Auto de Infração lavrado em 27/12/2011, imputando a falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$25.417,20, nos meses de janeiro, março, junho, setembro, novembro e dezembro de 2009, maio, junho e dezembro de 2010, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrativos e documentos às fls. 06 a 107.

Presentes aos autos, a i. JJF analisa todos os elementos do Auto de Infração em testilha, e atesta que a composição, processamento e formalização encontram-se em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois o fato gerador do crédito tributário está constituído nos levantamentos efetuados pelo autuante com base nos documentos fiscais do contribuinte autuado.

Destaca que a impugnação teve por base as seguintes premissas;

- a) que as operações constantes nas notas fiscais não estão sujeitas à incidência do ICMS, por se tratar de transferências bens entre dois de seus estabelecimentos, a filial de Santos – SP e a filial de Salvador – BA, para aplicação na manutenção do navio que atracou nesse Estado, cujos documentos fiscais constam que a classificação atribuída às operações foi CFOP 6.557 (transferência de material de uso ou consumo).*
- b) que houve erro no cálculo, por entender que a alíquota interna é de 17%, e considerando que a operação iniciou-se em São Paulo, Estado localizado no Sudeste do País, caso a operação fosse tributada, o ICMS devido ao Estado da Bahia haveria de ser calculado no máximo pela alíquota de 10% (diferencial - 17% - 7% = 10%), apesar do imposto não ter sido destacado nas notas fiscais.*
- c) que as operações transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não incide ICMS, conforme Súmula do Superior Tribunal de Justiça nº 166, inclusive a ementa do julgamento do AI nº 232940.0054/00-9 do CONSEF/BA (Acórdão JJF nº 2086-01/01).*

Atacando a primeira premissa, realça que a diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual aplicável na operação conhecida como DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, será exigida nas aquisições interestaduais de mercadoria destinada a compor o ativo imobilizado ou para serem utilizadas como material de uso ou consumo do contribuinte adquirente (art. 2º, IV combinado com artigo 4º, XV, da Lei nº 7.014/96), norma regulamentada pelo Decreto 6.284/97 (1º, § 2º, IV do RICMS /BA), citando também cabível lembrar que tal exigência encontra seu fundamento de validade na própria Constituição Federal (art. 155, § 2º, incisos VII e VIII).

Dizem que desta forma, não assiste razão ao defendente, ante a obrigatoriedade no pagamento da diferença de alíquota previsto no artigo 5º, inciso I, do RICMS/97.

Indicam estar com a razão o autuado quanto ao cálculo do débito, porque o cálculo deve ser feito tomando por base a alíquota de 10%, correspondente à diferença entre a alíquota interna de 17%

menos a alíquota de origem de 7%, consoante disciplinado no artigo 69, do mesmo Regulamento.

Verifica que os valores exigidos constam dos demonstrativos de fls. 86 e 96/97, e foram apurados com base nas notas fiscais constantes às fls. 88/95 e 98/106, nas quais, consta a discriminação dos bens adquiridos em outras unidades da Federação e destinados ao consumo do próprio estabelecimento, quais sejam, peças para manutenção de navio que atracou neste Estado.

Cita observar a não existência de erro de cálculo do débito. E que apesar de constar no demonstrativo citado, o débito à alíquota de 17%, está correto para todas as notas fiscais, cabendo esclarecer que o sistema informatizado da SEFAZ insere a alíquota de 17% para fins de demonstração da base de cálculo.

Ressalta que, quanto à jurisprudência e a doutrina citadas na defesa (STJ e do CONSEF), pelas considerações alinhadas na irresignação, as mesmas não se aplicam ao fato narrado no Auto de Infração objeto deste processo.

Julga pela Procedência do Auto de Infração.

O Recurso Voluntário apresentado pelo recorrente faz considerações acerca da tempestividade na interposição do mesmo.

Cita em seqüência ter remetido de Santos, em São Paulo, para seu estabelecimento na Bahia, bens de uso e consumo, assim como bens patrimoniais, sem que tenha havido, realça, a transferência de propriedade. E que o fisco entendeu tratar-se de aquisição de mercadorias para consumo em outra unidade da federação, interpretação também vista na Decisão. Afirma que tais entendimentos não se coadunam com a legislação tributária vigente, nem mesmo com a do Estado da Bahia, e em suporte transcreve o Art. 1º, § 2º, IV do RICMS/BA.

Destaca não se tratar, a acusação, de operação sujeita à incidência do ICMS, pois que adquire bens que são utilizados ou consumidos pela empresa exclusivamente na manutenção de navios, dado a mesma operar com transporte marítimo. No caso específico da autuação, o recorrente na sua filial de Santos adquiriu alguns bens de uso e consumo e os remeteu para aplicação em navio atracado neste Estado.

Alega mais, que o ato não se coaduna com o disposto no art. 155, II da CF/88 por ausentes os requisitos de incidência na medida em que faltam atos de mercancia, haja vista que no caso presente não houve a transferência de propriedade. São operações de transmissões de bens móveis entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, não preenchendo os requisitos de hipótese da incidência tributária.

Cita jurisprudência RE 596983 Agr/MATO GROSSO, e o Processo RESp 847125/MANAUS, em reforço a esse entendimento, e transcreve a Súmula STJ Nº 166 a qual dita “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”, ao que aduz concluindo que o cancelamento do Auto de Infração em lide é imperioso.

Alude o recorrente que a menção da SEFAZ quanto à correção no sistema interno, promovendo ajuste da base de cálculo para a alíquota realmente aplicada, de 10%, (diferencial entre a alíquota interna de 17% menos a interestadual de 7%), anula o lançamento de ofício por induzir o contribuinte a erro. E indica a esse respeito o art. 39 do RPAF/99.

Requer para o caso de assim não ser entendido o presente PAF, subsidiariamente pelo cancelamento do Auto de Infração, dado que em sua formação não foi observado preenchimento dos requisitos legais de validade e constituição, cobrando 17% para o diferencial de alíquotas em uma suposta operação interestadual tributada.

## VOTO

Visto na informação fiscal às fls. 150 a 151, argumentações quanto às razões defensivas, rebatidas que foram.

Considero que o Diferencial de Alíquotas é um instituto que visa arrecadar para o Erário do Estado de destino, o ICMS sobre aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo e/ou material de consumo. E o procedimento consiste na aplicação da diferença entre a alíquota interna do

Estado de destino, subtraída da alíquota interestadual relativa ao Estado de origem, e que as aquisições se dão pela entrada de produtos nos estabelecimentos.

E que os estabelecimentos filiais ou sucursais de uma empresa são autônomos entre si, na apuração das suas obrigações tributárias fiscais, a teor do artigo 2º, inciso I, do RICMS/97. Além disso, a obrigatoriedade no pagamento do diferencial de alíquotas está prevista no artigo 4º, inciso XV da Lei nº 7014/96;

**Art. 4º** Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

*XV- da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, 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 ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.*

Passando ao citado erro no cálculo do débito, resta esclarecido que o entendimento do recorrente sobre a alíquota aplicada não é adequado, conforme se pode constatar nas planilhas e nas cópias das Notas Fiscais respectivas, apensadas às fls. 88 a 106. A título de exemplo indico a acusação na data de ocorrência de 31/01/2009, no valor de R\$ 14.474,17 a qual corresponde a 10% da base de cálculo original de R\$ 144.741,71 referente a aquisições interestaduais de ativo imobilizado colhidas das Notas Fiscais nºs 5953 e 5954 às fls. 98 e 99 dos autos.

E a partir desse “quantum” devido a título de ICMS (no exemplo, R\$14.474,17) infere-se indicar uma base de cálculo, no caso de R\$ 85.142,17 que à alíquota de 17% utilizada pelo aplicativo da SEFAZ, gera o Auto de Infração informatizado, de forma a indicar o valor correto a recolher, como ocorre no presente caso.

Observe engano cometido pela autuação relativo à Nota Fiscal nº 006261, fl. 104 dos autos, a qual totaliza R\$4.690,00; aplicada à alíquota de 10%, revela que o lançamento com data de ocorrência em 30/11/2009, perfaz R\$469,00. Em virtude do flagrante engano, de ofício reduz esse lançamento em R\$4.221,00.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado.

#### **VOTO DIVERGENTE**

Em que pese o brilhantismo do voto do Relator, peço *venia* para discordar do seu entendimento quanto à incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular.

A circulação de mercadoria tributável pelo ICMS é a circulação jurídica e não a simplesmente física, interessa a saída em razão da venda e que implica, necessariamente, na transferência de propriedade do bem. Este elemento compõe a hipótese de incidência tributária do ICMS, de modo que a mera circulação física, que não apresenta tal elemento, não constitui fato gerador do ICMS, está fora do âmbito de incidência do imposto.

A circulação física da mercadoria, como ocorre no caso de uma transferência de bens entre estabelecimentos de uma mesma empresa, está fora do âmbito de incidência deste tributo. Não é fato gerador do ICMS.

Nesse sentido, a doutrina do professor Roque Carrazza:

*“Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular a sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias.*

*É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança da titularidade da mercadoria, não há de se falar em tributação por meio do ICMS.*

(...)

*O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais”.*

*(ICMS, 10ª ed. Ed. Malheiros, p. 36/37)*

Tal entendimento resta totalmente pacificado no âmbito dos Tribunais Superiores, STF e STJ, tendo este já editado uma Súmula a respeito:

**Súmula 166:** NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE.

A Súmula 166 do STJ, que foi editada em 1996, continua sendo aplicada até hoje e foi, mais uma vez, confirmada no julgamento do REsp 1125133/SP, sob o rito dos recursos repetitivos, em 2010:

**PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ.**

**DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.**

**1. O deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato impositivo é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade.** (Precedentes do STF: AI 618947 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 02/03/2010, DJe-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-07 PP-01589; AI 693714 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 30/06/2009, DJe-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009 EMENT VOL-02370-13 PP-02783.

Precedentes do STJ: AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010; AgRg no Ag 1068651/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2009, DJe 02/04/2009; AgRg no AgRg no Ag 992.603/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 04/03/2009; AgRg no REsp 809.752/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2008, DJe 06/10/2008; REsp 919.363/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2008, DJe 07/08/2008)

**2. "Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte."** (Súmula 166 do STJ).

**3. A regra-matriz do ICMS sobre as operações mercantis encontra-se insculpida na Constituição Federal de 1988, in verbis: "Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - 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;"**

**4. A circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional refere-se à circulação jurídica, que pressupõe efetivo ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade.**

**5. "Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias. É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança de titularidade da mercadoria, não há falar em tributação por meio de ICMS.**

**(...) O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais."** (Roque Antonio Carrazza, in ICMS, 10ª ed., Ed. Malheiros, p.36/37) **6. In casu, consoante assentado no voto condutor do acórdão recorrido, houve remessa de bens de ativo imobilizado da fábrica da recorrente, em Sumaré para outro estabelecimento seu situado em estado diverso, devendo-se-lhe aplicar o mesmo regime jurídico da transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, porquanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio.**

(Precedentes: REsp 77048/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/1995, DJ 11/03/1996; REsp 43057/SP, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/06/1994, DJ 27/06/1994)

**7. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.**

**8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.** (REsp 1125133/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010)

Assim, desde 1996 até hoje o entendimento do STJ é pacífico pela não incidência do ICMS sobre transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, como se pode perceber da recente Decisão, proferida em Junho/2012:

**TRIBUTÁRIO. ICMS. DESLOCAMENTO DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DO MESMO CONTRIBUINTE, SEM TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE.**

**NÃO-CONSTITUIÇÃO DO FATO GERADOR. SÚMULA 166/STJ. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1.125.133/SP, MIN. LUIZ FUX, DJE DE 10/09/2010, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSES PRECEDENTES (CPC, ART. 543-C, § 7º), QUE IMPÕE SUA ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS.**

**AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.**

(AgRg no REsp 1271520/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/06/2012, DJe 14/06/2012)

Por sua vez, o entendimento do STF também resta pacificado no mesmo sentido. Veja-se decisão recente proferida pelo Supremo Tribunal Federal em Setembro/2012:

**EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. 1. O SIMPLES DESLOCAMENTO DA MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DA MESMA EMPRESA, SEM A TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE, NÃO CARACTERIZA A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES. 2. CONTROVÉRSIA SOBRE O DIREITO AO CRÉDITO DO VALOR ADICIONADO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE DA ANÁLISE DE NORMA INFRACONSTITUCIONAL (LEI COMPLEMENTAR N. 63/1990). OFENSA CONSTITUCIONAL INDIRETA. 3. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.**

(RE 466526 AgR, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Segunda Turma, julgado em 18/09/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-195 DIVULG 03-10-2012 PUBLIC 04-10-2012)

Ora, não se pode fechar os olhos para um entendimento pacificado há muito tempo pelos Tribunais Superiores. As decisões judiciais proferidas pelas mais altas Cortes de Justiça do nosso país não são mera recomendação. Ademais, não nos parece que seja necessário que o STF analise especificamente a legislação do Estado da Bahia para que se aplique o entendimento jurisprudencial pacificado de forma incontestada nos Tribunais Superiores.

Frise-se, ainda, que a exigência de ICMS sobre transferência entre estabelecimentos do mesmo titular acarretará, sem sombra de dúvidas, sérios prejuízos ao Erário Estadual em virtude da sucumbência judicial, haja vista a matéria resta pacificada em sentido contrário nos Tribunais Superiores.

Ante o exposto, divirjo do Relator para declarar não incidência do ICMS sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, assim, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232875.1211/11-7**, lavrado contra **FLUMAR TRANSPORTE DE QUÍMICOS E GASES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$21.196,20**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$4.059,08 e 50% sobre R\$17.137,12, previstas no artigo 42, II, “f” e I “b”, item 2, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

**VOTO VENCEDOR** – Conselheiros: Oswaldo Ignácio Amador, Álvaro Barreto Vieira, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva e Fernando Antonio Brito de Araújo.

**VOTO DIVERGENTE** – Conselheiros(as): Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo e Vanessa de Mello Batista.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de dezembro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR - RELATOR

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – VOTO DIVERGENTE

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS