

**PROCESSO** - A. I. Nº 278868.0026/10-9  
**RECORRENTE** - SOUZA CRUZ S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0194-05/11  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/SUL  
**INTERNET** - 18/12/2012

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0398-11/12

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. **b)** MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO PRÓPRIO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao ativo fixo ou ao uso e consumo do estabelecimento, sendo irrelevante o fato de se tratar de operação de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular. Infrações parcialmente elididas, após exclusão de valores quando da revisão fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário por se encontrar irrisignado com a Decisão da 5ª JJF, a qual, através do Acórdão nº 0194-05/11, considerou Procedente a ação fiscal, exigindo ICMS e multa fixa no valor total de R\$43.772,02, decorrente de quatro infrações, sendo objeto do Recurso, as imputações de nºs 03 e 04:

*Infração 03 - Deixar de recolher ICMS, no valor de R\$2.833,20, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de julho, setembro e novembro de 2009;*

*Infração 04 - Deixar de recolher ICMS, no valor de R\$30.861,91, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a março e maio a dezembro de 2009.*

O autuado apresentou, às fls. 117/129, impugnação tempestiva, tendo, em seguida, o auditor prestado a informação fiscal de praxe (fls. 259/262).

Após os trâmites legais, a Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide administrativa na seguinte literalidade:

*“Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o débito no valor de R\$43.772,02, decorrente de quatro irregularidades, tendo o sujeito passivo reconhecido integralmente as duas primeiras infrações e impugnado totalmente a terceira e parcialmente a quarta infração, as quais se referem à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas entradas de mercadorias ou bens oriundos de outras unidades da Federação e destinados ao ativo fixo (infração 3) ou ao uso e consumo do próprio estabelecimento (infração 4). Assim, a lide se restringe, unicamente, às infrações impugnadas, sendo procedentes as duas primeiras exigências.*

*Da análise das peças processuais, referente à infração 3, verifica-se que cabe razão ao autuado quanto à sua alegação de que já havia sido recolhido o imposto relativo ao diferencial de alíquota no mês de setembro, visto que o levantamento fiscal, à fl. 15 dos autos, exige o valor de R\$ 2.457,15, inerente às notas fiscais de nº 787, 67863 e 106, as quais foram oferecidas à tributação consoante documentos às fls. 141 a 146 dos autos. Portanto, descabe a exigência de R\$ 2.457,15, relativa ao mês de setembro de 2009, consignada na infração 3 do Auto de Infração.*

*No tocante aos meses de julho e novembro de 2009, da citada infração 3, nos valores respectivos de R\$ 126,05 e R\$ 250,00, o autuado defende que tais exigências são improcedentes, pois tratam de transferências de bens do*

*ativo fixo, cujas operações não há incidência do ICMS, uma vez que inexistente fato gerador do ICMS, por não haver circulação da mercadoria em caráter econômico e nem configuração da prática de negócio jurídico mercantil.*

*Contudo, cabe esclarecer que, por se tratar o autuado de contribuinte estabelecido no Estado da Bahia, obriga-se a cumprir a legislação baiana do ICMS, a qual estabelece em seu art. 2º, inciso IV, da Lei nº. 7.014/96, que:*

*Art. 2º. O ICMS incide sobre:*

*[...]*

*IV - a entrada ou a 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 subseqüentes.*

*Já o § 1º do citado dispositivo legal prevê que:*

*§ 1º. São irrelevantes para caracterização do fato gerador:*

*I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;*

*II - o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular;*

*Por outro lado, para efeito do pagamento da diferença de alíquotas, o art. 69 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6284/97, dispõe que:*

*Art. 69. A base de cálculo do ICMS, para efeito do pagamento da diferença de alíquotas, é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, constante no documento fiscal, e o imposto a ser pago será o valor resultante da aplicação, sobre essa base de cálculo, do percentual equivalente à diferença entre a alíquota prevista para as operações ou prestações internas neste Estado, segundo a espécie de mercadoria, e a alíquota interestadual prevista na legislação da unidade da Federação de origem.*

*Parágrafo único. Para fins de pagamento da diferença de alíquotas, observar-se-á, ainda, o seguinte:*

*I - é devido o pagamento:*

*a) se, no documento fiscal de origem, não houver o destaque do imposto por erro ou omissão, bem como em virtude de não-incidência ou de isenção reconhecidas ou concedidas sem amparo constitucional pela unidade federada de origem, sendo que, para o cálculo da diferença a ser paga, será cotejada a alíquota interna deste Estado com a alíquota prevista na legislação da unidade federada de origem para as operações ou prestações interestaduais;*

*Já o art. 624, inciso II, do RICMS/BA, enfatiza que, na entrada, no estabelecimento destinatário, este fará o pagamento da diferença de alíquotas, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.*

*Por fim, o Convênio ICMS 19/91 que dispõe sobre o tratamento tributário nas operações interestaduais de bens do ativo imobilizado ou de material de uso e consumo, em sua cláusula primeira, inciso II, determina que:*

*Cláusula primeira. Nas operações interestaduais, relativas a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, de bens integrados ao ativo imobilizado ou de material de uso ou consumo, observar-se-á:*

*[...]*

*II – nas entradas no estabelecimento destinatário, este pagará o diferencial de alíquota, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre a base de cálculo constante da alínea “a” do inciso anterior, na forma prevista na legislação de cada unidade da Federação.*

*Assim, para a exigência do diferencial de alíquota, é irrelevante o fato de a saída do bem ou do material de uso e consumo, com destino a outro estabelecimento do mesmo titular, se tratar de operação de transferência ou de não ser passível de tributação pelo ICMS, como alega o recorrente. Portanto, diante do exposto, subsiste a infração 03 no valor de R\$ 376,05, consoante demonstrado à fl. 264 dos autos, sendo R\$ 126,05, relativo ao mês de julho e R\$ 250,00, ao mês de novembro de 2009.*

*Quanto à quarta infração, inerente à alegação de defesa de que a maioria absoluta das operações se refere a transferências de material de uso e consumo, cujas operações não se sujeitam à incidência do ICMS, não deve ser acolhida, pois, conforme já visto, para a exigência do diferencial de alíquota, é irrelevante se tratar de operação de transferência.*

*Inerente à alegação de que as aquisições (CFOP 2551) relativas aos meses de agosto, novembro e dezembro de 2009 o diferencial de alíquota devido foi efetivamente pago, consoante documentos às fls. 235 a 254 dos autos,*

*tais exigências foram reconhecidas como indevidas pelo autuante, quando da sua informação fiscal, sendo as mesmas excluídas do levantamento de fls. 269/270 e 272 a 276 dos autos, do que concordo.*

*Por fim, relativamente aos valores de R\$ 829,91 (maio), R\$ 72,00 (junho) e R\$ 108,80 (julho), recolhidos pelo autuado (fl. 311), sem, contudo, explicar a razão de tais reconhecimentos e, em consequência, da impugnação das demais quantias inseridas nos respectivos meses, há de se ressaltar que o autuante, quando da sua informação fiscal, salienta que:*

*“A despeito do silenciar do autuado, na busca do aprimoramento da peça acusatória objeto desta lide, obtive cópias das notas fiscais que acobertaram as operações de transferência de material de uso e consumo (CFOP 2557), onde a discriminação do produto transferido constante do arquivo SINTEGRA informado pelo autuado limita-se a apenas “TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL PARA USO OU CO”, fato esse que me impossibilitou construir a plena formação de juízo quanto à incidência do ICMS para cada mercadoria específica. Agora, tendo acesso às cópias dos documentos fiscais que ora acosto aos autos, tomando ciência da natureza das mercadorias que foram objeto daquelas transferências, depuro o valor lançado para este tópico do Auto de Infração. Sendo assim, efetuadas as devidas alterações pertinentes, apresento novo demonstrativo de valores a serem cobrados neste tópico do Auto de Infração em pauta.”*

*Em decorrência, o preposto fiscal apresentou novo demonstrativo de débito, inerente às infrações 3 e 4, conforme a seguir:*

<i>infr.</i>	<i>dt ocorr.</i>	<i>dt venc.</i>	<i>base cálculo</i>	<i>alíq.</i>	<i>Débito</i>
3	31/07/2009	10/08/2009	741,47	17	126,05
3	30/11/2009	10/12/2009	1.470,59	17	250,00
4	31/01/2009	10/02/2009	6.618,29	17	1.125,11
4	28/02/2009	10/03/2009	9.467,99	17	1.609,56
4	31/03/2009	10/04/2009	26.403,82	17	4.488,65
4	30/06/2009	10/07/2009	11.741,01	17	1.995,97
4	31/07/2009	10/08/2009	7.894,28	17	1.342,03
4	31/08/2009	10/09/2009	3.500,82	17	595,14
4	30/09/2009	10/10/2009	210,12	17	35,72
4	31/10/2009	10/11/2009	15.521,35	17	2.638,63
4	30/11/2009	10/12/2009	42.442,09	17	7.215,16
4	31/12/2009	10/01/2010	23.391,79	17	3.976,61

*Considerando que o autuado, quando da ciência do novo demonstrativo, apenas se manifesta reiterando suas alegações relativas ao seu entendimento de que nas operações de transferências não incide o ICMS, alegação esta que considero já superada, concluo como subsistentes os valores remanescentes apurados pelo autuante.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 35.475,54, sendo R\$ 461,82, relativo à infração 1; R\$ 9.615,09 à infração 2; R\$ 376,05 à infração 3 e R\$ 25.022,58 à infração 4, devendo homologar-se os valores já recolhidos (fls. 310/313).”*

Inconformado, o sujeito passivo interpôs, em tempo hábil, Recurso Voluntário (fls. 451 a 465), sustentando, de plano, que a discussão, no particular, se restringia à incidência, ou não, do ICMS nas operações de transferência de bens do ativo fixo e material de uso e consumo entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, tendo a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal considerado positivamente, apesar de reconhecer que há decisões de tribunais superiores e doutrina em sentido contrário.

Assim, alegou a não incidência do ICMS, sustentando a tese de que, em se tratando de transferências interestaduais de material de uso e consumo e de bens do ativo fixo, operações que sequer foram tributadas na origem, não haveria razão para se falar em mercadorias, pois não constituíam bens destinados a atos de mercância, e, se nesses casos inexistia a obrigação de tributar tais transferências, não haveria por que se cogitar de cobrar diferenças de alíquotas no destino, como entendeu, equivocadamente, o fiscal autuante.

Citou lição do Prof. Roque Antonio Carrazza em tal sentido e buscou apoio na jurisprudência, transcrevendo trecho de acórdão da 1ª Turma do STF, no RE 72.412, Relator Min. Djaci Falcão e, também, reproduzindo a ementa de outra Decisão, dessa feita da 2ª Turma do STF, no RE 267599

AgR-ED/MG, relatora Min. Ellen Gracie, bem como a Súmula 166 do STJ. Por fim, trouxe à colação as transcrições de duas ementas de acórdãos do TJ-BA e de duas decisões do STJ.

Outrossim, aduziu que esse entendimento já estava pacificado no Judiciário, devendo ser aplicado ao caso versado, por não ser admissível que a mera transferência de materiais destinados ao uso e consumo e de bens de ativo fixo entre estabelecimentos de uma empresa importasse em se considerar como mercadorias, e assim as tributasse, pois isto importaria em violação ao art. 110 do CTN, segundo o qual a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados na Constituição ou nas leis para definir ou limitar competências tributárias, e lembra que, segundo o direito comercial “mercadorias” seriam apenas as coisas destinadas a venda.

Argumentou que tanto nas transferências de materiais de uso e consumo como nas transferências de bens de ativo fixo os materiais envolvidos não poderiam ser considerados mercadorias nos estabelecimentos de origem nem nos destinatários, uma vez que se apresentam como operações de circulação sem conteúdo econômico.

Ressaltou que em todas as Notas Fiscais que serviram para documentar as transferências de materiais de uso e consumo constava no rodapé, no campo “Informações Complementares”, a observação quanto à não incidência do ICMS, com a indicação da base legal respectiva, qual seja, o artigo do Regulamento do ICMS do Estado de origem da transferência.

Por fim, pugnou pela reforma da Decisão recorrida para que fosse declarada a improcedência dos lançamentos referentes às diferenças de alíquotas do ICMS relativamente a materiais de uso e consumo e de bens de ativo fixo recebidos por transferências interestaduais de outros estabelecimentos da empresa, nesse passo, requerendo o provimento do Recurso e, em consequência, a improcedência do Auto de Infração.

Por sua vez, através do Parecer de fls. 493 a 494, a ilustre Representante da PGE/PROFIS, após um breve relato sobre o feito, opinou pelo não provimento do Recurso, por entender se encontrarem ausentes, nas razões recursais, argumentos jurídicos capazes de provocar revisão da Decisão recorrida, ressaltando que a matéria, transferências interestaduais de materiais de uso e consumo e de bens destinados ao ativo fixo, se encontra prevenida no artigo 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96.

## **VOTO**

O Recurso Voluntário versa sobre as razões do inconformismo do contribuinte com a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou procedente em parte o Auto de Infração, onde lhe é imputada a falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao uso e consumo e ao ativo fixo do estabelecimento. (infrações 03 e 04)

Conforme relatado, o sujeito passivo, nas suas razões recursais, concentrou a sua irrisignação na tese da não incidência do ICMS nas transferências de bens de uso, consumo ou ativo fixo entre estabelecimentos da mesma empresa, por inexistir circulação da mercadoria em caráter econômico e nem tampouco configuração da prática de negócio jurídico mercantil.

Tendo em vista a linha de defesa adotada pelo recorrente e a identidade de motivação jurídica – falta de pagamento da diferença de alíquotas - as duas imputações serão apreciados em conjunto. A par disso, deve-se registrar que o recorrente expôs a sua tese, amparando-se na doutrina, decisões judiciais de tribunais, inclusive súmula do STJ sobre a matéria.

No específico, contudo, cabe esclarecer que, por se tratar o autuado de contribuinte estabelecido no Estado da Bahia, obriga-se a cumprir a legislação baiana do ICMS, a qual dispõe em seu art. 2º, inciso IV, da Lei nº. 7.014/96, que:

*Art. 2º. O ICMS incide sobre:*

[...]

*IV - a entrada ou a 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 subseqüentes.*

Já o § 1º do citado dispositivo legal estabelece que:

*§ 1º. São irrelevantes para caracterização do fato gerador:*

*I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;*

*II - o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular;*

Ainda na citada Lei, tratando do fato gerador, determina o art. 4º, inciso XV:

**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 subseqüentes alcançadas pela incidência do imposto.*

Por sua vez, o art. 5º, I, do RICMS/BA, previsional:

*Da Ocorrência do Fato Gerador para Fins de Pagamento da Diferença de Alíquotas*

**Art. 5º** *Para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento:*

*I - 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;** (grifo do relator)*

Por fim, o Convênio ICMS 19/91, quando fixa as regras sobre o tratamento tributário nas operações interestaduais de bens do ativo imobilizado ou de material de uso e consumo, em sua cláusula primeira, inciso II, determina que:

*Cláusula primeira. Nas operações interestaduais, relativas a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, de bens integrados ao ativo imobilizado ou de material de uso ou consumo, observar-se-á:*

[...]

*II – nas entradas no estabelecimento destinatário, este pagará o diferencial de alíquota, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre a base de cálculo constante da alínea “a” do inciso anterior, na forma prevista na legislação de cada unidade da Federação.*

Assim, para a exigência do diferencial de alíquota é irrelevante o fato de a saída do bem ou do material de uso e consumo, com destino a outro estabelecimento do mesmo titular, se tratar de operação de transferência, ou de não ser passível de tributação pelo ICMS, como pretende o recorrente.

Nesse contexto, é de bom alvitre trazer à baila, por perfeita identidade da matéria, trecho do didático e bastante esclarecedor voto proferido pelo ilustre Julgador desse CONSEF, Dr. JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO, no Acórdão JJF nº A-132-03.11, em Auto de Infração lavrado contra o mesmo contribuinte, imputando-lhe as mesmas exigências:

(...)

*“A questão é esta: considerando-se que, no âmbito dos negócios mercantis, o ICMS tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias, incidiria o imposto nos casos de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular? Ou por outra: a transferência é uma operação de circulação de mercadorias? E bens de uso ou do ativo imobilizado são mercadorias?”*

*A Constituição, ao outorgar às unidades federadas a competência para instituir o tributo em exame, demarcou o âmbito de sua aplicação: operações de circulação de mercadorias, prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais e prestações de serviços de comunicação.*

*Observe-se que o legislador constituinte não disse que o imposto recai sobre “vendas”. Na descrição do fato jurídico tributável, o núcleo é o vocábulo “operações”, seguindo-se o qualificativo destas: “relativas à circulação de mercadorias”. O imposto não incide, portanto, sobre as mercadorias, e tampouco sobre a sua circulação. A incidência é sobre as “operações”, desde que estas digam respeito a circulação de mercadorias.*

*Quanto ao conceito de “mercadorias”, este deve ser analisado em seu sentido estrito e em seu sentido amplo. Em sentido estrito, mercadorias são bens móveis destinados a atos de comércio. Com esse sentido, somente se consideram mercadorias os bens móveis que sejam objeto de negócios por parte de determinada pessoa física ou jurídica com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial. Por conseguinte, em se tratando de pequenos negócios efetuados eventualmente, como, por exemplo, quando um cidadão vende o seu relógio, o seu computador ou a sua bicicleta, ou quando uma empresa se desfaz de bens do ativo imobilizado, os bens objetos de tais negócios não se consideram mercadorias. Já em sentido amplo, o termo “mercadorias” é sinônimo de “bem móvel”. E nesse caso não se exigem os requisitos da habitualidade ou da quantidade. Por exemplo, na importação de mercadorias ou bens do exterior, ainda que o importador esteja importando um único bem e seja a primeira vez que importa algo, ocorre o fato gerador do imposto, não interessando saber se o objeto importado se destina ou não a atos de comércio, ou se é de pequeno ou alto valor (Constituição, art. 155, § 2º, IX, “a”). É também com base no sentido amplo do conceito de mercadoria que o legislador constitucional fixou a competência para a instituição e cobrança da diferença de alíquotas, referindo-se textualmente a “bens e serviços”, e não a “mercadorias e serviços” (Constituição, art. 155, § 2º, VII, “a”, e VIII).*

*Quanto ao vocábulo “circulação”, cumpre notar que existem três modalidades de circulação: circulação física, circulação jurídica e circulação econômica. Nenhuma dessas espécies de circulação, isoladamente considerada, dá ensejo à cobrança do imposto de que ora se cogita. Circulação física sozinha, sem uma prévia ou concomitante circulação jurídica e econômica, não autoriza a cobrança do tributo. Do mesmo modo, circulação econômica, apenas, sem circulação física e jurídica, não constitui fato tributável. Também não é tributável a simples circulação jurídica, sem circulação econômica ou física, a menos que, por meio de uma presunção ou de uma ficção legal, seja expressamente estabelecida a incidência tributária nos casos e nos estritos termos previstos em lei, como, por exemplo, no caso de imposto devido sobre mercadorias em estoque no encerramento das atividades do estabelecimento.*

*Retomo agora as considerações acima ensaiadas acerca do vocábulo “operações”.*

*A Constituição não define o que sejam operações. A legislação infraconstitucional também não se preocupou em estabelecer tal conceito. A doutrina, de um modo geral, considera operação, para efeitos de ICMS, todo ato ou negócio hábil a provocar a circulação de mercadorias. Ou por outra, operação é o ato ou negócio jurídico de que decorra a mudança de titularidade do bem. Porém a mudança de posse também constitui uma operação, quando o novo detentor do bem pode dele dispor como se fosse o seu dono. Se, por exemplo, um comerciante envia mercadorias para uma oficina a fim de ser feito determinado conserto, não há nesse caso uma operação, pois o bem apenas circulará fisicamente, permanecendo sob o domínio do remetente. A oficina terá nesse caso apenas a posse, não tendo poderes para alienar o bem, o qual deverá retornar ao estabelecimento de origem após o conserto. Porém, se o mesmo comerciante remete mercadorias para terceiro em consignação, embora não haja nesse momento a transmissão da propriedade das mercadorias, o consignatário, apesar de não ser o seu dono, pode dispor delas. A consignação mercantil é, portanto, uma operação mercantil.*

*No caso de transferência – remessa de bens entre estabelecimentos do mesmo titular –, cumpre observar que esta, em princípio, não seria uma operação, haja vista que ninguém pode efetuar uma operação consigo próprio. No direito comum os diversos estabelecimentos de um mesmo titular constituem uma só pessoa. E também perante o imposto de renda isto é inobjeto.*

*Todavia, mediante uma ficção legal, convencionou-se que no âmbito do ICMS os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II, 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;”*

*A autonomia dos estabelecimentos é reforçada pelo art. 12, I, da supracitada lei complementar, ao estabelecer que o fato gerador do ICMS se considera ocorrido no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular:*

*“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;”*

*Por conseguinte, juridicamente os estabelecimentos de uma mesma empresa são considerados autônomos, e, em decorrência dessa ficção legal, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular verifica-se o fato gerador do ICMS.*

*O imposto lançado nos itens 2º e 3º deste Auto diz respeito à obrigação de ser feito o pagamento da diferença de alíquotas nas “aquisições” de bens de uso, consumo ou ativo fixo procedentes de outros Estados. A palavra “aquisições” foi empregada aí em sentido amplo, compreendendo as “entradas” daqueles bens quando procedentes de outros Estados, conforme prevê o art. 5º, I, do RICMS.*

*Considero ultrapassadas as objeções da defesa. As decisões dos tribunais superiores, como a doutrina, constituem balizamentos respeitáveis, porém não são vinculantes.*

*Os dispositivos acima especificados da lei complementar são reproduzidos na lei baiana e em seu regulamento. Baseio-me, portanto, no direito posto.”*

Por conseguinte, de todo o exposto voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, mantendo, na íntegra, a Decisão hostilizada, porquanto em perfeita consonância com os ditames legais.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278868.0026/10-9**, lavrado contra **SOUZA CRUZ S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$25.860,45**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$9.615,09**, prevista no art. 42, incisos II, “d”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme previsto na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de novembro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR

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