

PROCESSO - A. I. N° 278868.4003/10-3  
RECORRENTE - SOUZA CRUZ S/A.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n° 0302-01/11  
ORIGEM - IFEP – DAT/SUL  
INTERNET - 15/05/2013

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0114-11/13

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO.

**a)** MATERIAL DESTINADO AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. **b)** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Para efeito de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS 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 (art. 4º, inc. XV, da Lei nº 7.014/96). Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0302-01/11), que julgou Procedente em Parte a presente autuação, lavrada em 29/11/2010, sendo alvo do apelo apenas a infração 2, a seguir transcrita:

INFRAÇÃO 2 – Falta de recolhimento de ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do próprio estabelecimento, nos meses janeiro a abril e junho a dezembro de 2006, janeiro a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008 e janeiro a dezembro de 2009. Foi lançado imposto no valor de R\$ 250.162,19, mais multa de 60%.

Concluída a instrução do feito, a Junta de Julgamento Fiscal proferiu o acórdão recorrido, nos seguintes termos:

*Incialmente, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência, pois considero que os elementos já existentes nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores.*

*Adentrando no mérito da lide, observo que em relação à Infração 1 o autuado reconheceu a procedência da exigência fiscal. Dessa forma, no que tange à Infração 1 não há lide e, portanto, esse item do lançamento tributário subsiste integralmente.*

*Na Infração 2, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas operações de aquisições e transferências de mercadorias destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento, no valor total de R\$ 250.162,19, conforme o Anexo II (fls. 73 a 135).*

*Em sua defesa, o autuado afirma que em relação às operações de CFOP 2557 não é devida a diferença de alíquotas, pois as notas fiscais foram emitidas sem destaque do ICMS, uma vez que tais operações não estão sujeitas ao ICMS. Sustenta que, nas transferências interestaduais, não há incidência do imposto estadual, já que não há ato de mercancia, conforme doutrina jurisprudência que reproduz.*

*Respeitosamente, discordo dessa tese defendida pelo autuado, pois a legislação do ICMS do Estado da Bahia, em conformidade com a Lei Complementar nº 87/96, prevê a incidência do referido imposto nas transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa.*

*Para fins do ICMS, os diversos estabelecimentos pertencentes a um mesmo titular são considerados autônomos entre si, conforme o princípio da autonomia dos estabelecimentos, delineado nos arts. 11, §3º, II, da LC nº 87/96 – é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular. Em perfeita consonância com esse princípio, a LC nº*

87/96, no seu art. 12, inc. I, prevê que ocorre o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

A Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, no seu art. 4º, inc. XV, seguindo as normas estabelecidas na Constituição Federal e na LC nº 87/96, ao dispor sobre os momentos da ocorrência do fato gerador do ICMS, assim prevê:

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.

Por sua vez, o RICMS-BA, adstrito ao previsto na Lei 7.014/96, ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador do ICMS, assim dispõe:

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;

[...]

Dessa forma, por estar previsto na Lei nº 7.014/96, nas transferências interestaduais de mercadorias ou bens destinados ao uso e consumo, efetuadas entre estabelecimentos pertencentes a um mesmo titular, há incidência do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, sendo que não cabe a este órgão julgador administrativo discutir a constitucionalidade desse dispositivo legal, ao teor do disposto no art. 167, inc. I, do RPAF/99.

A questão atinente à existência de ato de mercancia para se considerar ocorrido o fato gerador do ICMS não merece prosperar, uma vez que a incidência do imposto está prevista na Lei 7.014/96 e, a teor do disposto no art. 2º, §1º, dessa citada Lei, é irrelevante para a caracterização do fato gerador do ICMS a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo.

Quanto à respeitável jurisprudência citada na defesa, reitero que as decisões deste órgão julgador administrativo ficam delimitadas ao previsto na legislação tributária estadual, não lhe cabendo a discussão acerca da constitucionalidade dessa legislação. Ademais, a jurisprudência citada pelo defendant não vincula a presente Decisão.

O autuado afirma que nas operações de CFOP 2923 – “Entrada de mercadoria recebida do vendedor remetente, em venda à ordem” – não é devida a diferença de alíquota porque cada operação foi acobertada por nota fiscal de simples remessa emitida por prestadora de serviço, sem a incidência do ICMS.

Entende-se por vendas à ordem aquelas em que o contribuinte alienante transmite a propriedade da mercadoria a um terceiro e, por conta e ordem, efetua sua entrega a um segundo adquirente. Essa questão atinente a vendas à ordem e para entrega futura já foi bem explicada pelo autuante na informação fiscal e no pronunciamento posterior, estando tal matéria disciplinada nos artigos 411 a 414 do RICMS-BA.

Nos casos das operações realizadas sob o CFOP 2923, não se pode olvidar que a cobrança da diferença de alíquota se refere à remessa efetuada pelos estabelecimentos da mesma empresa do autuado, situados em outras unidades da Federação. Examinando as notas fiscais acostadas ao processo, constata-se que as mercadorias relacionadas na autuação são tipicamente destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento. Ademais, como foi bem observado pelo autuante, a Nota Fiscal nº 43031 (fl. 341) é referente ao mesmo produto consignado na Nota Fiscal nº 1626 (fl. 346), cuja diferença de alíquota foi reconhecida e recolhida pelo autuado.

Acolho as retificações efetuadas pelo autuante na informação fiscal, pois: as Notas Fiscais nos 87809, 90526 e 69971 (fls. 398, 399 e 428) são referentes a produtos que tiveram o imposto recolhido por substituição tributária; as Notas Fiscais nos 43773, 43410, 43097, 43786, 43748 e 43802 (fls. 375, 382, 427, 430, 431 e 432) são referentes a produtos não sujeitos ao ICMS; a Nota Fiscal nº 1626 (fl. 346) já teve o imposto pago tempestivamente, conforme fls. 347 e 348.

Em face ao acima exposto, a infração 2 subsiste parcialmente no valor de R\$ 243.840,52, conforme demonstrativo de débito às fls. 467 e 468.

A Infração 3 trata da falta de recolhimento do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento, conforme o Anexo III às fls. 136 a 139.

O exame do Anexo III deixa evidente que se trata de bens destinados ao ativo imobilizado do autuado e que foram recebidos em transferência interestadual. Conforme já foi demonstrado na infração anterior, o ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas também incide na transferência interestadual de bens destinados ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento, ao teor do disposto no art. 2º, inc. IV da Lei nº 7.014/96, conforme já transcrito neste voto.

Pelo acima exposto a Infração 3 subsiste integralmente.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para julgar a Infração 2 procedente em parte, no valor de R\$ 243.840,52, e as Infrações 1 e 3 procedentes, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 499/512, discorrendo, inicialmente, sobre o princípio da eficiência da Administração Pública e aduzindo que as operações de transferências interestaduais de materiais de uso e consumo e bens do ativo sequer foram tributadas na origem, porquanto se tratam de operações fora do âmbito de incidência do ICMS, consoante doutrina e jurisprudência transcritas.

Diz que, com esse entendimento já pacificado no Judiciário, que necessariamente deve ser aplicado ao presente caso, não se pode admitir que a mera transferência de materiais destinados ao uso e consumo e de bens de ativo fixo entre estabelecimentos de uma empresa seja tributada, sob pena de violação ao art. 110, do CTN.

Afirma que, em todas as notas fiscais que foram emitidas nessas transferências de materiais de uso e consumo para o estabelecimento autuado, consta no rodapé, em Informações Complementares, a observação “Não incidência do ICMS”, com a indicação da base legal respectiva, qual seja, o correspondente artigo do Regulamento do ICMS do Estado de origem da transferência.

Pugna, ao final, pelo Provimento do apelo ofertado.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 517/526, opinou pelo Não Provimento do Recurso, aduzindo, em primeiro lugar, que a saída de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte não é uma simples movimentação de mercadoria, mas um fato econômico que possui relevância jurídica tributária, especificamente do ponto de vista da incidência do imposto sobre operações de circulação de mercadoria.

Em seguida, assevera que, ainda que se entenda vinculante o disposto na Súmula nº 166, do STJ, sobre as transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, em que pese a falta de competência deste Conselho para apreciar a questão, mesmo assim faz-se necessário encerrar a aplicação do comando sumular apenas aos casos de meros deslocamentos de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte num único Estado da Federação, o que não é o caso dos autos. Transcreve entendimento jurisprudencial oriundo do STJ que entende respaldar o seu entendimento.

Em seguida, invoca o art. 155, da Constituição Federal, para afirmar que a cobrança de diferença de alíquota se justifica em todas as operações de circulação de bens, gênero mais amplo do que mercadoria.

## VOTO

Consoante relatado, o sujeito passivo concentra seu apelo na alegação de que as operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titularidade não se inserem no âmbito de incidência do ICMS e, portanto, é indevida a exigência da diferença de alíquotas constante da infração 2, desta autuação.

Em primeiro lugar, cumpre salientar que a tese recursal de não incidência ICMS, veiculada no apelo, tem o efeito de deslegitimar todos os créditos lançados pelo contribuinte em sua escrita fiscal, que tenham origem em operações de transferência, consoante se dessume do §1º, do art. 20, da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

"§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento".

Assim, o efeito do acolhimento dessa tese, com toda certeza, representa onerosidade muito maior ao sujeito passivo.

Ademais, por mais que não se desconheça o entendimento jurisprudencial cristalizado na Súmula nº 166, do Superior Tribunal de Justiça, a tributação incidente nas operações de transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade serve para viabilizar a repartição de receitas entre os Estados federados de origem e de destino dos produtos transferidos, ficando posteriormente anulada a exigência tributária em virtude do lançamento a crédito do imposto recolhido.

O mais adequado é restringir a aplicação do referido verbete exclusivamente às operações de transferências internas, mantendo a tributação regular quanto às transferências interestaduais, sobretudo porque a norma prevendo a incidência de imposto nesse caso está vigente (art. 12, I, da Lei Complementar nº 87/96), não cabendo a este Conselho afastar a sua aplicação, por força do art. 167, III, do RPAF/99.

Ante o exposto, na alcatifa do opinativo da PGE/PROFIS, NEGO PROVIMENTO ao Recurso interposto.

## 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 278868.4003/10-3, lavrado contra SOUZA CRUZ S/A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$250.467,94**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual de 60% por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$112.942,43**, prevista no art. 42, II, "d", da mesma Lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de abril de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA - RELATOR

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