

PROCESSO - A. I. Nº 269136.0007/00-0
RECORRENTE - KAUTEX TEXTRON DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0326-02/11
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 11.06.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0220-13/13

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao consumo do próprio estabelecimento é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Infração comprovada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, proferida no Acórdão nº 0326-02/11, que julgou Procedente o Auto de Infração, em decorrência da falta de recolhimento do imposto relativo à diferença entre a alíquota interna vigente no Estado da Bahia e as alíquotas interestaduais verificadas nas transferências de mercadorias destinadas ao uso e consumo adquiridas ou recebidas em transferência dos Estados de São Paulo, Minas Gerais e Paraná.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide com fundamento no voto a seguir reproduzido:

“Apesar do autuado argüir que não é devida o diferencial de alíquota com amparo no Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo, combinado com RICMS do Estado da Bahia, não cabe acolhimento tal argüição, tendo em vista que o aludido artigo 7º, III, “a”, determina a não exigência do diferencial de alíquota, sob a condição de que operação de remessa seja amparada pela não incidência do imposto.

No presente caso o citado dispositivo regulamentar do Estado de São Paulo que entende não haver incidência nas transferências entre estabelecimentos da empresa, não tem o condão de determinar as operações de não incidência, pois tais operações só podem estar previstas na Constituição Federal e Lei Complementar do ICMS.

Assim, como não há previsão nem na Constituição Federal e nem Lei Complementar e as operações em questão não estão fora do campo de incidência do ICMS, bem como as decisões dos tribunais trazidas pelo contribuinte não vinculam as decisões administrativas deste Estado, fica demonstrado que a operação em questão não está contemplada na não incidência, portanto não havendo previsão legal que determine há não incidência nas transferências de material de uso e consumo empresa, é devido o pagamento diferencial de alíquota nas operações em tela.

Logo, voto pela procedência da autuação.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Em seu Recurso Voluntário, às fls. 358 a 370 dos autos, o recorrente esclarece que o Auto de Infração o acusa de não ter recolhido o imposto relativo à diferença entre a alíquota interna vigente no Estado da Bahia e as alíquotas interestaduais nas transferências (CFOP 2557) e compras (CFOP 2556) de mercadorias destinadas ao uso e consumo oriundas de outras unidades da federação.

Prossegue afirmando reconhecer a exigência relativa às notas fiscais sob o CFOP 2556 no valor de R\$16.395,48, tanto que efetuou o seu pagamento. Discorda, entretanto, da Decisão proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal em relação às operações acobertadas através das notas fiscais de transferência (CFOP 2557), que montam o valor de R\$15.884,30. Diz que o total do débito principal é de R\$32.279,77 que somado a juros moratórios-R\$14.968,15 e multa de R\$19.367,82 totaliza o

montante de R\$66.615,74, entretanto este detalhamento não se encontra devidamente explicitado no Auto de Infração, dificultando a sua defesa. Transcreve o demonstrativo de débito inserido no Auto de Infração para aduzir que a discriminação dos valores inseridos nos demonstrativos de débito deveriam ser mais bem detalhada, pois o tratamento tributário pertinente às mercadorias comercializadas sob o código CFOP 2557 é diferenciado do código CFOP 2557 pois é pacífico o entendimento na jurisprudência nacional que não incide ICMS no caso de transferência de bens advindos de outros estabelecimento do mesmo contribuinte.

Esclarece que normalmente quando da transferência de mercadorias entre diferentes Estados da União, a tributação é feita de forma a beneficiar tanto o Estado do estabelecimento remetente como o Estado adquirente, por meio de alíquota interestadual quando da saída da mercadoria devida ao Estado remetente. Posteriormente, será devido o ICMS para o Estado do estabelecimento adquirente calculado sobre a diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna do estado onde se localiza o adquirente. Em alguns casos, porém o ICMS não será devido. Tais casos devem estar expressos na legislação tanto do Estado de origem das mercadorias como do Estado de destino, que é o caso presente, pois tanto o Regulamento de Estado de São Paulo (remetente) prevê a não-incidência do imposto na saída da mercadoria como o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia prevê que não é devido o ICMS quando na saída da mercadoria não houver a incidência do imposto.

Esclarece que a circulação das mercadorias sob o “CFOP 2557” se deu entre estabelecimentos comerciais do mesmo titular, sendo que tais mercadorias foram remetidas ao estabelecimento do autuado localizado na cidade de Camaçari para serem utilizadas ou consumidas pelo próprio em seu processo fabril. Diz que neste caso não houve fato gerador, pois não houve circulação nem transferência de titularidade jurídica. Transcreve súmula do STF sob o tema.

Aduz que o Regulamento de ICMS da Bahia estabelece que não é devido o pagamento de diferencial de alíquota interestadual se a operação de remessa das mercadorias for realizada com não incidência do imposto no Estado de origem, conforme preconizado pela alínea “a” do inciso III do art. 7º do mencionado Regulamento (Decreto Estadual nº 6.284/97).

Afirma que no caso em questão a empresa transferiu materiais de uso e consumo enviados de seu estabelecimento situado no Estado de São Paulo e, nos termos do RICMS do Estado de São Paulo gozam da não incidência do tributo nos Estado remetente. Transcreveu o texto do Regulamento de ICMS do Estado de São Paulo que prevê a não incidência de ICMS nas transferências internas e interestaduais de bens de uso e consumo entre estabelecimentos do mesmo titular.

Conclui que não havendo incidência do ICMS na saída do Estado de São Paulo com destino a outro estabelecimento do mesmo titular, não há que se falar em alíquota interestadual devida ao Estado da Bahia. Cita julgado do STF e resposta de consulta da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo sob o tema.

Tece comentários sobre o efeito confiscatório das multas aplicadas, entendendo que não foi observado o disposto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, que trata acerca da vedação ao confisco. Cita que o Supremo Tribunal Federal, ao se manifestar sobre a matéria, definiu que multas estabelecidas nos percentuais de 20% ou 30% do valor do imposto devido não são abusivas, o que, conforme já demonstrado, não é o que acontece no caso em tela, pois as multas são de 60%.

Conclui requerendo a integral reforma da Decisão proferida pela 2ª Junta de Julgamento fiscal e consequentemente a Improcedência do Auto de Infração, no tocante às mercadorias que foram transferidas sob o código CFOP 2557, em face da inegibilidade do imposto e das multas, pois os documentos apresentados comprovam a não-incidência do ICMS, ou alternativamente, caso seja mantida a Decisão, que seja reduzido o percentual aplicado em virtude do nítido efeito confiscatório a ela atribuído.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo de fls. 399 a 400, opina pelo Não Provimento do presente Recurso, por considerar ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido. Observa que todas as arguições de inconstitucionalidade e legalidade devem ser rechaçadas, posto que falece competência a este Conselho a declaração de inconstitucionalidade. Frisa que o princípio constitucional que veda a criação de tributo, com efeito confiscatório não alcança as multas, pois, as mesmas possuem natureza jurídica diversa do tributo.

Quanto ao pedido de redução da multa aplicada em decorrência de descumprimento de obrigação principal este deve ser encaminhado à Câmara Superior deste CONSEF, pois a CJF não possui competência para apreciação da matéria.

Consignou, ainda, que a Súmula 166 do STJ aplica-se aos casos de meros deslocamentos de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte dentro da mesma unidade federativa.

Acrescenta que o citado Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo não tem o condão de determinar a não incidência do tributo em operações envolvendo outros entes da Federação. Ressalta que o art. 5º, inciso I, do RICMS/BA estabelece que há incidência do imposto nas operações interestaduais e que a saída de mercadorias nessas operações, inclusive de transferência, correspondem a fatos geradores do ICMS.

Diz que o ordenamento jurídico do ICMS da Bahia não contempla no elenco das hipóteses de "não incidência" a situação de transferência interestadual de materiais de uso e consumo proveniente de estabelecimento situado em outro Estado da federação.

Esclarece que o art. 69 do RICMS/BA prevê que a base de cálculo do ICMS, para efeito de pagamento da diferença de alíquota, é o valor da operação da unidade federada de origem, e o imposto a ser pago é 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 e a alíquota interestadual prevista na legislação da unidade da Federação de origem. Por outro lado, no mesmo parágrafo único, I, alínea "a" do mesmo diploma regulamentar resta claro que é devido o pagamento de alíquota 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 interestaduais.

Conclui que somente não é cabível o pagamento da diferença de alíquotas se a não-incidência ou isenção do imposto na saída do estabelecimento de origem tiver amparo constitucional, e no caso de isenção, a Constituição prevê que esta somente pode ser estabelecida através de acordo celebrado entre as unidades federadas.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão JJF Nº 0326-02/11, prolatado pela 1ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração.

No que diz respeito à alegação de desproporcionalidade da penalidade imposta, caracterizando o caráter abusivo e confiscatório da multa aplicada, o que é vedado expressamente pela Constituição Federal, esta arguição deve ser rechaçada, pois este órgão colegiado não possui competência para declarar a inconstitucionalidade, nos termos do art. 167, I, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Por outro lado, também não compete a esta Câmara de Julgamento Fiscal a apreciação do pedido de redução ou cancelamento da multa imposta por descumprimento de obrigação principal, atribuição exclusiva da Câmara Superior deste Conselho de Fazenda Estadual, nos *termos do art. 159 do RPAF/BA*.

No que diz respeito aos demonstrativos elaborados pela fiscalização observo que foram elaborados de acordo com os documentos fiscais do sujeito passivo, e contém todas as informações necessárias à comprovação e demonstração da base de cálculo apontada no lançamento de ofício.

No mérito, o sujeito passivo argumenta, em síntese, que as transferências de material de uso e consumo não se constituem em operações de circulação de mercadorias, conforme sumulado pelo Superior Tribunal de Justiça; que não há base de cálculo nestas transferências em razão da saída dos bens do estabelecimento de origem, no caso São Paulo, ter sido efetivada com isenção do imposto.

A alegação recursal, de que não incidiria o imposto estadual nas transferências tendo em vista que não houve circulação jurídica, não encontra ressonância na jurisprudência deste CONSEF.

E, de fato, como bem consignou a representante da PROFIS, as operações de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, constituem-se em hipótese de incidência do ICMS, por expressa determinação da Lei Complementar nº 87/66, em seu art. 12, inciso II, abaixo transcrito, repetida na nossa legislação ordinária – RICMS/BA, art. 2º, inciso I – que encontram fundamento de validade no texto constitucional que conceitua o ICMS como um imposto que incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços:

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 sua vez, mais especificamente quanto à incidência da diferença de alíquotas o próprio texto constitucional traz esta hipótese em seu art. 155, inciso II, §2º, inciso VII, alínea “a” – também abaixo transcrito:

“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;

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

(...)

VIII - na hipótese da alínea a do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;”.

No que diz respeito a edição da Súmula nº 166, citada pelo recorrente, esta se aplica aos casos de meros deslocamentos de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte dentro da mesma unidade federativa, enquanto que a autuação refere-se à falta de recolhimento do ICMS devido a título de diferença de alíquotas, cuja previsão encontra-se prevista no próprio texto da Carta Magna, portanto, não tem o condão de afastar a exigência fiscal.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo, em todos os termos, a Decisão recorrida.

VOTO DIVERGENTE

Em que pese o voto da Relatora, peço *venia* para discordar do seu entendimento quanto à incidência do ICMS nas transferências de mercadorias destinadas ao uso e consumo, entre estabelecimentos do mesmo titular.

Entendo que a transferência de mercadorias destinadas a uso e consumo, entre estabelecimentos do mesmo titular é mera movimentação de bens de um estabelecimento para outro, sendo uma circulação física, onde não há circulação jurídica ou econômica do bem, não constituindo, portanto, fato gerador do ICMS.

A obrigação de recolher o ICMS só se configura com a mudança de titularidade do proprietário da mercadoria, o que, de fato, não ocorreu no presente caso, pois se trata da transferência de mercadorias destinadas a uso e consumo da Matriz para uma de suas filiais.

O Superior Tribunal de Justiça tem posicionamento pacificado na Súmula 166 no sentido de que “não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Cumprе pontuar que está equivocado o entendimento da i. Representante da PGE/PROFIS, de que “a Súmula 166 do STJ aplica-se aos casos de meros deslocamentos de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte dentro da mesma unidade federativa”, e por isso não seria aplicado ao caso em tela.

Na verdade, a súmula não faz menção a mesma unidade federativa, pelo contrário, ela é utilizada justamente nos casos em que ocorre transferência interestadual de mercadoria, de um mesmo titular, senão vejamos:

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: [...]
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 1125133 SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010).

Nesse mesmo sentido, é o entendimento consolidado no Supremo Tribunal Federal:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. AMEAÇA CONCRETA. CABIMENTO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA DE MATRIZ PARA FILIAL DA MESMA EMPRESA. SÚMULA 166/STJ. RECURSO REPETITIVO RESP 1.125.133/SP. AGRAVO CONHECIDO PARA NEGAR SEGUIMENTO AO RECURSO ESPECIAL. DECISÃO.

(...) 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).

De fato, entendo que a tributação pelo imposto referido tão somente ocorre quando houver mudança de titularidade da mercadoria. Desimportando, no caso de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, que estes estejam situados em Estados diferentes." (AREsp 069931.Relator(a) Ministro HUMBERTO MARTINS. Data da Publicação .21/11/2011.)

O Tribunal de Justiça do Estado da Bahia também já se posicionou sobre o tema. Veja-se da decisão recente proferida pela 3ª Câmara Cível, em 16 de setembro de 2012:

EMENTA: APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS NA OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. SÚMULA 166 STJ. 1. Não incide ICMS sobre o deslocamento de mercadorias de um estabelecimento de uma mesma empresa, mesmo que entre estados diferentes da federação, vez que não ocorre a circulação jurídica do bem, apenas a movimentação física, ou seja, não há a transferência da titularidade jurídica do bem, inteligência do art. 155, II, da CF/88. Precedentes do STF e STJ. Apelação improvida e sentença mantida, inclusive, em reexame necessário.

O Estado não pode engessar seus entendimentos a aplicabilidade ou não de dispositivo legais. Deve-se observar que a Lei em comento é de 1996, em uma realidade completamente diferente da atual, quando os Tribunais Superiores já se posicionaram exaustivamente sobre o tema.

As súmulas são cristalização das jurisprudências, elas não vinculam na esfera administrativa, todavia sinalizam o caminho que deve ser adotado no judiciário. Assim, a resistência do Estado em flexibilizar sua posição poderá trazer prejuízo ao erário, em uma possível condenação em honorários sucumbenciais, os quais, provavelmente, ocorreriam em uma demanda no âmbito da Justiça.

Em assim sendo, divirjo da Relatora e voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, para modificar o acórdão de primeira instância e declarar a não incidência do ICMS sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

RELATÓRIO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269136.0007/00-0**, lavrado contra **KAUTEX TEXTRON DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$32.279,77**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados o valor efetivamente recolhido.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Álvaro Barreto Vieira, Maria Auxiliadora Gomes Ruiz e Fernando Antonio Brito de Araújo

VOTO DIVERGENTE – Conselheiro: Raisa Catarina Oliveira Fernandes, Oswaldo Ignácio Amador e Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de maio de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – VOTO DIVERGENTE

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