

A. I. N° - 114595.0012/12-4
AUTUADO - FLUMAR TRANSP DE QUÍMICOS E GASES LTDA.
AUTUANTE - JOSAPHAT XAVIER SOARES
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 16/10/2013

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0255-03/13

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não acatada a tese da inexistência de fato gerador da obrigação tributária nas transferências. Os estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular são juridicamente autônomos. Nas transferências de bens entre estabelecimentos do mesmo titular verifica-se o fato gerador do imposto. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar n° 87/96. Este órgão decide com base no direito posto. A legislação prevê a obrigação de ser feito o pagamento da diferença de alíquotas do imposto por ocasião da entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de decadência suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 27/12/2012 exige crédito tributário no valor de R\$11.913,73, acrescido da multa de 60%, em razão da 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 uso e consumo do estabelecimento, nos meses de abril e agosto de 2007, fevereiro, março e novembro de 2008.

O autuado ingressa com defesa, tempestivamente fls. 37/50. Transcreve os termos da autuação. Diz que o fato é que procedeu com a simples transferência de bens entre dois de seus estabelecimentos, a filial de Santos – SP e a filial de Salvador – BA, acobertando os bens com o documento fiscal competente, ou seja, nota fiscal de transferência. Embora a transferência seja interestadual, não se trata de atos de mercancia, sendo que a propriedade dos bens permanece com o mesmo titular.

Entende ser equívoco de a administração tributária autuá-lo, posto não se tratar de operações de aquisição de bens/mercadorias oriundos de outro Estado, e, por conseguinte, as referidas operações não estão sujeitas à tributação por ICMS, nem mesmo, no que tange ao diferencial de alíquotas.

Afirma que demonstrará pela impugnação, que o auto de infração não merece prosperar, haja vista está maculado de vícios insanáveis que ocasionam a nulidade da multa.

Invoca preliminar de decadência. Diz que conforme se infere da leitura do auto de infração, verifica-se que o período autuado vai de abril de 2007 a outubro de 2008, tendo sido o contribuinte notificado apenas em 16/01/2013.

Menciona que o lançamento tributário é privativo da administração pública que, por meio de uma sequência de atos lógicos que somente se completa com a ciência do contribuinte faz nascer a obrigação tributária, onde, de um lado nasce para o fisco o direito subjetivo de cobrar o tributo e, de outro lado, nasce para o contribuinte a obrigação de pagá-lo. Diz que no caso em tela, a obrigação tributária somente se concretizou em 16/01/2013.

Assevera que a ciência é o ato pelo qual se convalida o lançamento tributário, sem o qual, este não se concretiza juridicamente. Para reforçar este entendimento transcreve jurisprudência. Conclui que sobre o período de abril de 2007 e agosto de 2007 operou-se o fenômeno da decadência tributária. Discorre sobre este instituto. Sobre a matéria reproduz o art. 150, § 4º do CTN. Por fim, diz que ainda que se entenda que o lançamento do crédito de ICMS está sujeito ao art. 173 do Código Tributário Nacional, o que se admite apenas para fins de argumentação, ainda assim, o período de 2007 estaria decaído.

Frisa que as operações que foram objeto da autuação ora impugnada, não se tratam de aquisição de mercadorias em outras unidades da Federação, mas se tratam de remessas de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, operações não sujeitas à incidência de ICMS, nem no Estado origem, nem tampouco no Estado de destino, este último, no caso, o Estado da Bahia.

Informa que é empresa que atua na prestação de serviços de transporte marítimo e, para manutenção de seus navios, utilizados na sua atividade fim, adquire bens que são utilizados ou consumidos pela empresa nessa manutenção. Ocasionalmente, é necessária a transferência desses bens para a filial do local onde o navio que requer manutenção irá atracar. No caso específico da autuação em comento, a filial de Santos adquiriu os materiais de uso e consumo e remeteu alguns materiais para a filial da Bahia para aplicação na manutenção do navio que atracou nesse Estado. Assevera que a hipótese de incidência do ICMS consiste na circulação de mercadorias. Neste sentido, a operação que faz nascer a obrigação tributária tem por requisito que mercadorias mudem de titularidade. Para reforçar sua tese transcreve doutrina de Roque Antonio Carrazza.

Insiste em que os bens enviados pela Impugnante não são destinados à venda, são bens que, são utilizados pela empresa como consumidora final, no caso, bens para seu consumo, de modo que não se enquadram na exceção bem elucidada pelo Ilustre Professor. Vê-se que nas operações da Impugnante nem o Estado de origem, nem o Estado de destino foram prejudicados na esfera de tributação por meio de ICMS.

Anota que a interpretação da legislação tributária no sentido de que sobre as operações transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não incide ICMS é entendimento pacificado nos Tribunais Superiores do País, transcrevendo Acórdãos sobre o tema. Cita a Súmula do STJ 166, além de decisões sobre a matéria exaradas pelo CONSEF.

Ressalta que os documentos fiscais que acobertaram as operações de transferência entre os estabelecimentos da Impugnante são idôneos e hábeis a comprovar que inicialmente houve a entrada da mercadoria no estabelecimento paulista e que, portanto, na operação de transferência para seu estabelecimento localizado na Bahia não há a incidência de ICMS. Opina pela anulação do Auto de Infração, haja vista que sobre os débitos tributários de ICMS lançados no período de 2007, já se operou o fenômeno da decadência, e por ser improcedente a autuação por se tratar de operações de remessa de bens de uso e consumo entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. Protesta pela juntada posterior de eventuais documentos que auxiliarão a análise fiscal da situação impugnada, de forma a corroborar o interesse público.

O Autuante em informação fiscal fls.64/68, diz que a empresa autuada labora na atividade econômica de transporte por navegação de carga intermunicipal, interestadual e internacional e deixou de proceder a recolhimento do ICMS devido, decorrente da diferença entre as alíquotas

internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação destinadas a uso e consumo do próprio estabelecimento.

Esclarece que o procedimento fiscal está devidamente fundamentado no que estabelece a Constituição Federal em seu artigo 155, inciso II, § 2º c/c inciso VII, alínea “a” e inciso VIII, já que em relação às prestações que destinem bens e serviços ao consumidor final, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual quando o destinatário for contribuinte do imposto, cabendo à unidade Federada de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual. Tal disposição foi regulamentada através dos artigos 12, I, c/c 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96, que reproduz. Afirma que a partir dessa disposição constitucional, o legislador baiano aprovou e o governo do Estado da Bahia sancionou a Lei nº 7014/96, definindo nos seus artigos 2º, IV, c/c 4º, XV. Afirma que esta regra legal foi absorvida também pelo Regulamento do ICMS da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, em seu art. 5º inciso I, norma que serviu de base para o lançamento do crédito tributário, conforme transcreve.

Salienta que as operações interestaduais de transferências de materiais de uso e consumo do estabelecimento são sujeitas à incidência do ICMS, e, como tal, é devida a exigência da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, e a legislação prevê nos artigos 2º, I, e 5º, I, do RICMS/BA e artigos 2º, IV, 4º, XV da Lei nº 7.014/96, a hipótese de incidência e o fato gerador do imposto.

Informa que o fato concreto é que caberia ao impugnante ter apresentado as notas fiscais da filial de Santos-SP, que originaram a transferência para a filial-BA, entretanto, esse procedimento não foi observado pela defesa, conforme se observa nas cópias do livro de Entradas (fls. 13 a 20), onde não consta nenhum registro referente a notas fiscais de entrada de mercadorias. É interessante registrar que foi solicitado, via intimação fiscal à apresentação das notas fiscais referente à aquisição de bens e material de consumo interestadual (fls. 05), sendo que o autuado não as forneceu, portanto, face a não apresentação das cópias das notas fiscais, o lançamento do crédito tributário teve por base as informações do sistema CFAMT.

Observa que a autuada alega decadência, com a finalidade de induzir ao erro este Conselho, já que sequer procedeu ao registro das notas fiscais de transferências, deixando de cumprir uma obrigação acessória do registro e a obrigação principal da apuração e do recolhimento do ICMS devido.

Explica que o lançamento do crédito tributário datado de 27.12.2012 com registro no SIPRO datado de 28.12.2012, está fundamentado no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, inclusive é o que reconhece a defesa quando afirma: “*Logo, o termo final para a administração Tributária efetuar o lançamento do ICMS não declarado relativo ao período de apuração de 2007 sem a ocorrência seria dia 1º de janeiro de 2013*”.

Ressalta que o art. 123 do RPAF Decreto 7629/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive, levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143 do mesmo regulamento. Ademais, por se tratar de documentos da contabilidade do contribuinte autuado, o art. 142 do RPAF/99, estabelece que: “*A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária*”.

Frisa que a ação fiscal questionada encontra-se amplamente amparada em lei, não encontrando dentro do processo nenhuma procedência a pretensão da autuada. Opina pela procedência da autuação.

VOTO

No presente lançamento está sendo exigido ICMS em decorrência da 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 do estabelecimento.

Cabe-me, inicialmente, apreciar a arguição defensiva de que o direito de a Fazenda Pública de constituir o crédito tributário já houvera decaído, conforme faço a seguir.

As disposições do artigo 173, I, do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB (Lei 3.956/81) e no art. 965, inciso I, do RICMS/97, prevêm que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Já o § 5º do artigo 107-B do mesmo COTEB acima referido, estabelece que se considere ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Portanto, o prazo para constituição do crédito tributário ou homologação do lançamento tem a sua contagem iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme os artigos 173, I, do CTN e 107-B do COTEB acima citados, não podendo prosperar a arguição defensiva, haja vista que, no presente caso, o período autuado alcança abril e agosto de 2007 e o exercício 2008, valendo dizer que a contagem iniciou-se em 01/01/2008, com termo final em 31/12/2012.

Assim, como o auto de infração foi lavrado em 27 de dezembro de 2012, e registrado no SIPRO (Sistema de Registro de Processos da SEFAZ), no dia 28 de dezembro de 2012, conforme pode ser constatado no documento colacionado à fl. 32, considero que o lançamento tributário se concretizou, independente da ciência do autuado, restando presente no mundo jurídico o direito subjetivo de a Fazenda Pública cobrar o tributo, com o nascimento para o contribuinte da obrigação de pagá-lo. Não há, portanto, no caso em análise, que se falar em homologação tácita do lançamento e, por consequência, em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, conforme arguido pelo impugnante.

Diante do exposto, não acolho a arguição de extinção do crédito tributário por ocorrência de decadência ou homologação tácita do lançamento.

No mérito, a autuação refere-se à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, referente a aquisições de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento.

O autuado rebateu esta infração com a alegação de que a fiscalização apontou como remetente da mercadoria, empresa que é sua filial situada na cidade de Santos – São Paulo. Portanto, entendeu que o ICMS não é devido, tendo em vista que as mercadorias enviadas e acompanhadas das notas fiscais objeto da autuação, foram remetidas pela mesma pessoa jurídica (Filial), não havendo transferência da titularidade. Frisou que as operações que foram objeto da autuação se tratam de remessas de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, operações não sujeitas à incidência de ICMS, nem no Estado origem nem tampouco no Estado de destino, este último, no caso, o Estado da Bahia.

Não acolho tais alegações. Observo que a legislação prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96). Portanto, por determinação expressa do citado dispositivo legal, o fato gerador do ICMS nesta matéria, ocorre com a entrada do bem no estabelecimento cuja destinação seja o seu uso ou consumo, independentemente da natureza da operação: venda ou transferência.

No caso de transferência – remessa de bens entre estabelecimentos do mesmo titular –, cumpre observar que esta, em princípio, não seria uma operação com repercussão financeira, haja vista que ninguém pode efetuar uma operação consigo próprio. No direito comum os diversos estabelecimentos de um mesmo titular constituem uma só pessoa. 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.

Da análise dos elementos que compõem o PAF, demonstrativos fls. 09 a 13, que estão contidos no CD fl.14, e foram devidamente recebidos pelo autuado fl.20, vejo tratar-se de transferências do estado de São Paulo, destinado a uso e consumo de seu estabelecimento na Bahia.

Ao adquirir os materiais de consumo o sujeito passivo realizou as compras e/ou transferências com a alíquota interestadual, ou seja, 7%, ficando obrigado a recolher para o Estado da Bahia o diferencial de alíquota de 10% (17% - 7%).

Noto que o sujeito passivo não contesta que realizou estas operações, reconhecendo que deu entrada em mercadorias adquiridas em outra unidade da Federação destinadas ao uso e consumo de seu estabelecimento na Bahia. Entretanto, não logrou se desincubar nos autos, de elidir a acusação fiscal.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **114595.0012/12-4**, lavrado contra **FLUMAR TRANSP DE QUÍMICOS E GASES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 11.913,73**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de outubro de 2013.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR