

**PROCESSO** - A. I. Nº 207494.0008/12-7  
**RECORRENTE** - CASA BAHIA COMERCIAL LTDA. (CASAS BAHIA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0277-03/13  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 12/01/2014

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0001-11/14

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR DESTACADO A MAIS. Nos termos do art. 87, incisos V e XLIV do RICMS/97, os produtos de informática relacionados nos autos, possuem base de cálculo reduzida nas operações internas. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 3ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 06/11/13 (Acórdão de fls. 125 a 130) que julgou totalmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 18/12/12, com o objetivo de exigir o débito no valor histórico de R\$ 30.953,41, em decorrência da constatação de três infrações, relativas aos exercícios de 2010 e 2011, consoante documentos às fls. 4 a 13 dos autos. Tendo em vista ter o Recorrente reconhecido a procedência da Infração 1, remanesceram as seguintes irregularidades:

2. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de abril de 2010 a abril de 2011, no valor de R\$24.713,70, acrescido da multa de 60%;*
3. *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 ativo fixo do próprio estabelecimento, no meses de março e abril de 2010, no valor de R\$3.200,31 acrescido da multa de 60%;*

Após a apresentação da defesa, na qual, no mérito, apenas contesta as Infrações 2 e 3, e da correspondente informação fiscal, a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 3ª JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração o que fez nos seguintes termos:

### **VOTO:**

*No presente lançamento está sendo exigido ICMS em decorrência de 03(três) infrações. De início aponto que na defesa o sujeito passivo insurge-se apenas quanto às infrações 02 e 03, reconhecendo o cometimento da infração 01, ficando mantida, visto que sobre a mesma não existe lide.*

*Inicialmente não acolho o pedido de perícia técnica ou diligência fiscal para realizar a apuração de eventuais valores de créditos utilizados indevidamente, visto que o sujeito passivo recebeu cópias dos demonstrativos que fundamentaram a autuação, contudo não carreteou aos autos documentos, levantamentos e demonstrativos apontando inconsistências passíveis de revisão fiscal em diligência e por outro lado, existem nos autos todos os elementos necessários ao meu convencimento. Os autos estão devidamente instruídos. Não existem lacunas, contradições ou obscuridades que ensejem a necessidade de esclarecimento técnico.*

*Os elementos acostados aos autos são suficientes para formação do convencimento por parte desta julgadora, para Decisão da lide. Indefiro, portanto, o pedido de diligência ou perícia técnica com fulcro no art. 147, I e II, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.*

No mérito, a infração 02 refere-se a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, por não ter efetuado a redução da base de cálculo nas entradas em seu estabelecimento, por meio de operações internas (transferências do centro de distribuição) de aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos ("hardware"), suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão, bem como, computadores de mesa e portátil.

Compulsando os autos vejo que o autuado alega em sua defesa: (i) que não ocorre a hipótese de incidência de ICMS nas operações entre estabelecimentos do mesmo contribuinte; (ii) que possui direito ao crédito fiscal de ICMS integral em operações com base de cálculo reduzida, considerando que a empresa remetente das mercadorias, pertencente a mesma pessoa jurídica, se debitou da alíquota integral (17%); (iii) que houve ausência de prejuízos aos cofres públicos.

Sobre a matéria, o art. 87, incisos V e XLIV do RICMS/97, dispõem:

**Art. 87. É reduzida a base de cálculo:**

V - das operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos ("hardware"), inclusive automação, bem como com suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão, indicados no Anexo 5-A, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%;

XLIV - das operações internas com computador de mesa (desktop) e computador portátil (notebook), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento);

Sobre a alegação defensiva de não incidência de ICMS nas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, constato que no caso de transferências de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, inciso II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia citada, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS.

O autuado apresenta entendimento de que, como se trata de operações internas envolvendo produtos transferidos para filial localizada neste Estado, considerando que nas saídas foram debitados valores à alíquota de 17%, nas entradas no estabelecimento autuado, teria direito ao creditamento do valor integral sem qualquer prejuízo aos cofres públicos.

Os argumentos da defesa pertinentes à previsão legal para a glosa de créditos não merecem acolhimento, pois o direito à apropriação de crédito fiscal possui limites previstos em Lei. Dessa forma, o valor do crédito fiscal utilizado a maior deve ser glosado, ao teor do disposto no § 5º do art. 93 do RICMS-BA, que só admite a apropriação do crédito fiscal em valor corretamente calculado. No caso em tela, o imposto glosado foi apenas o que excedeu ao previsto na legislação.

O contribuinte argumentou que com base no princípio da não-cumulatividade do ICMS, lhe é assegurado o direito de creditar-se de todo o imposto relativo às operações anteriores e que a limitação imposta ao aproveitamento dos créditos de ICMS não se encontra em conformidade com a Constituição Federal.

Ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Observe ainda, que não pode prosperar argumento defensivo de que o procedimento de utilização de crédito fiscal destacado em documentos em valor superior ao previsto na legislação não teria trazido prejuízo à fazenda pública estadual.

Conforme corretamente ressalta o autuante, a Lei Complementar nº 87/96, dispõe sobre a autonomia de cada estabelecimento do mesmo titular, portanto, cada qual realiza individualmente a apuração do ICMS de sua responsabilidade, enquanto o inciso I do art. 12 do citado diploma legal, determina a ocorrência do fato gerador do imposto no momento da saída da mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Saliento que o estorno ou anulação de crédito fiscal nas circunstâncias da matéria em lide, está normatizado conforme inciso II, art. 100 do RICMS/97, que transcrevo:

Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

I – (...)

II - forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução;

*Da análise do dispositivo acima, concluo pelo acerto da autuação, portanto, considero a infração 02 integralmente caracterizada.*

*No tocante à infração 03, falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, o autuado afirma que considerando que as notas fiscais tratam de operações de transferências de mercadorias realizadas entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo contribuinte, a obrigação do recolhimento do imposto já teria sido cumprida pelo estabelecimento remetente que possui a mesma titularidade. Argui ainda que: (i) os bens que deram origem a tais itens não são bens destinados ao ativo fixo ou a uso e consumo do estabelecimento autuado e (ii) não lhe pode ser imputada a obrigação do recolhimento do diferencial de alíquotas do ICMS na entrada de mercadorias provenientes de outras unidades Federadas, já que tal fato não se encontra previsto na Lei Complementar nº 86/97 como gerador da incidência do referido imposto.*

*Quanto a primeira alegação, vejo que o autuado não traz ao processo qualquer elemento de prova visando elidir a infração. Quanto ao segundo argumento, reitero que de acordo com o artigo 167, inciso I do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.*

*Observo que a ocorrência do fato gerador para fins de pagamento da diferença de alíquotas conforme previsão do inciso I, art. 5º do RICMS/97 da Bahia, corresponde à entrada do bem no estabelecimento do destinatário e não traça qualquer excepcionalidade relativamente às operações de transferências de mercadorias para integrar o ativo fixo do estabelecimento, ainda que sejam do mesmo titular.*

*Portanto, o argumento do contribuinte não pode ser acolhido. Infração subsistente.*

*No que concerne ao pedido de redução da multa, deixo de acatá-lo. As multas não são ilegais. Ao contrário, encontra-se no art. 42, inciso VII, alínea “a”, e inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor dos artigos 158/159, RPAF/99, nem para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).*

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores pagos.*

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 140 a 163), em grande parte reiterando os termos da impugnação, aduzindo que:

- a) Em sede de preliminar, sustenta a nulidade da Decisão recorrida, em razão de suposto vício insanável, qual seja, o cerceamento do seu direito de defesa em razão da negativa de produção de prova pericial. Isto porque a perícia supostamente confirmaria a sua tese quanto à Infração 2, de que não teria havido prejuízo do fisco. Ademais, informa se tratar de empresa com mais de 56 mil colaboradores, com presença em 15 Estados, razão pela qual se veria impossibilitada de levantar tal documentação no exíguo prazo de 30 dias;
- b) No mérito, quanto à Infração 2 afirma que: (i) Não existe hipótese de incidência de ICMS por se tratar de operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, requerendo a aplicação da Súmula 166 do STJ e apresenta precedentes do STF; (ii) Afirma que a acusação fiscal busca limitar e restringir o direito ao crédito de ICMS, defendendo a possibilidade de utilização integral do crédito fiscal de ICMS em operações com base de cálculo reduzida, uma vez que se houve destaque de imposto a maior em documento fiscal – conforme apontado pela Fiscalização – é certo que recolheu o ICMS sobre o valor efetivamente destacado, fato que dá ensejo, portanto, à utilização integral do crédito regularmente retido pelo recorrente; (iii) Salienta que não houve qualquer prejuízo ao erário, e qualquer tentativa de glosa da integralidade de tais créditos utilizados traduzir-se-ia em verdadeiro enriquecimento ilícito, situação terminantemente rechaçada pelo direito positivo brasileiro.
- c) No mérito, quanto à Infração 3 afirma que: (i) Não existe hipótese de incidência de ICMS por se tratar de operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, requerendo a aplicação da Súmula 166 do STJ e apresenta precedentes do STF; e (ii) não lhe pode ser imputada a obrigação do recolhimento do diferencial de alíquotas do ICMS na entrada

de mercadorias provenientes de outras unidades Federadas, já que tal fato não se encontra previsto na Lei Complementar nº 86/97 como gerador da incidência do referido imposto.

- d) No mérito, caso mantidas as infrações, requer a redução das penalidades em razão do princípio da proporcionalidade, e por entender que não houve má fé do Recorrente.

Fora dispensado o Parecer da PGE/PROFIS, nos termos da legislação vigente.

#### **VOTO VENCIDO**

O Recurso é tempestivo merecendo ser acolhido para que produza os correspondentes efeitos legais, dentre eles a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do inciso III do artigo 151 do CTN.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 3ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 06/11/13 (Acórdão de fls. 125 a 130) que julgou, totalmente procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 18/12/12, com o objetivo de exigir o débito no valor histórico de R\$ 30.953,41, em decorrência da constatação de três infrações, relativas aos exercícios de 2010 e 2011, consoante documentos às fls. 4 a 13 dos autos.

Tendo sido reconhecida e paga pelo Recorrente a Infração 1, o presente Recurso, no mérito, cinge-se a questionar as Infrações 2 e 3.

No que tange ao presente Recurso, basicamente, ele se resume a uma reiteração das razões aduzidas em sede de impugnação, incluindo-se uma preliminar de nulidade da Decisão recorrida e o pedido subsidiário de redução das penalidades impostas.

Em sede de preliminar, o Recorrente fundamenta suposta nulidade absoluta da Decisão recorrida, em razão da ocorrência de suposto vício insanável, consistente no cerceamento do seu direito de defesa em razão da negativa de produção de prova pericial.

Segundo o Recorrente, a negativa da realização de prova pericial pela JJF cerceou o seu direito de defesa por entender restarem satisfeitos os requisitos do art. 145 do RPAF/99 para garantir a prova pericial no presente processo.

E assim o fazendo, a JJF teria inviabilizado o seu direito de defesa, pois essa seria a única forma de comprovar um dos fundamentos aduzidos no mérito quanto à Infração 2, qual seja a da inexistência de prejuízo ao erário.

Outrossim, sustentou que não teria condições de realizar tal prova no exíguo prazo de 30 dias, uma vez que se trata de empresa com 56 mil colaboradores, 500 filiais em 15 Estados da Federação.

Entendo não assistir razão ao Recorrente. O lançamento está revestido das formalidades legais exigidas. O sujeito passivo recebeu cópias dos demonstrativos que fundamentaram a autuação, contudo não carrou aos autos documentos, levantamentos e demonstrativos apontando inconsistências passíveis de revisão fiscal em diligência e por outro lado, existem nos autos todos os elementos necessários ao meu convencimento. Os autos estão devidamente instruídos. Não existem lacunas, contradições ou obscuridades que ensejem a necessidade de esclarecimento técnico.

O que busca o Recorrente, a meu ver, é inverter o ônus da prova que é sua. Veja que até o presente momento, mais de 1 (hum) ano após a autuação, o Recorrente não promoveu a juntada, mesmo que extemporânea, de qualquer documento que embasasse suas alegações, nem mesmo de forma exemplificativa.

Ademais, até entendo que em alguns casos, o prazo legal fixado para apresentação de todos os documentos comprobatórios das razões defensivas, a depender do seu volume, pode ser inviável.

Mas por isso mesmo este CONSEF tem aceito a apresentação de um mínimo de prova documental, mesmo que exemplificativa, com o objetivo de garantir certo grau de plausibilidade às razões defensivas. Entretanto, este não é o caso do Recorrente.

Vejam que, de acordo com as planilhas de folhas 10 a 12 do presente Auto de Infração, o relatório fiscal constata a existência de 119 (cento e dezenove) notas fiscais relativas ao exercício de 2010 e 42 (quarenta e duas notas fiscais) relativas ao exercício de 2012, razão pela qual entendo absolutamente possível o recorrente destacar alguns dos seus mais de 56 mil funcionários para relacionar os referidos documentos e relatórios, que segundo o Recorrente confirmariam sua tese defensiva.

Por esses fundamentos, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

No mérito, quanto à Infração 2, entendo não assistir razão ao Recorrente no que se refere à alegação da possibilidade de utilização integral do crédito fiscal de ICMS em operações com base de cálculo reduzida, isto porque o inciso II, art. 100 do RICMS normatiza o estorno ou anulação de crédito fiscal nas circunstâncias da matéria em lide:

*Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:*

*I – ( . . . )*

*II - forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução;*

Desta feita, não poderia o Recorrente ter adotado o procedimento por ele sustentado, deveria sim estornar ou anular o crédito e, se for o caso, requerer restituição ou compensação de eventual imposto pago a maior. Trata-se de infringência direta à legislação tributária estadual.

Quanto à Infração 3, quanto à alegação de que não haveria respaldo jurídico na cobrança do diferencial de alíquotas de ICMS igualmente entendo não assistir razão ao Recorrente, até porque, além da previsão legal, os Tribunais Superiores já se manifestaram sobre a legalidade da referida cobrança.

Quanto à redução das multas impostas em razão da suposta boa fé do Recorrente entendo não ser de competência desta CJF dispor sobre o assunto, mas sim da Câmara Superior.

Entretanto, entendo assistir razão ao Recorrente no que consiste à não incidência do ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos de titularidade do mesmo contribuinte, o que atingiria as Infrações 2 e 3.

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.

Não há hipótese de incidência do ICMS se não ocorre a mudança de titularidade do proprietário da mercadoria, o que, de fato, não ocorreu no presente caso, pois se trata da transferência de mercadoria destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do seu centro de distribuição para uma de suas filiais.

A Súmula 166 do STJ já pacificou entendimento no sentido que “*não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”.

Veja que a súmula não faz menção a mesma unidade federativa ou à destinação do bem, 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 do 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).

O entendimento também é 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 do 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 de leis, ainda mais em se tratando de legislação de 1996, 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 e certamente trará prejuízo ao erário, em uma possível condenação em honorários sucumbenciais, os quais, provavelmente, ocorreriam em uma demanda no âmbito da Justiça.

Não podemos nos acomodar à mera aplicação da lei estadual, uma vez que a mesma tem que se coadunar com o CTN e a própria Constituição Federal. Se assim não for, estaremos sempre beneficiando o mau legislador, em detrimento do contribuinte, imputando-lhe um ônus desnecessário, de ter que fazer seu direito ser respeitado na esfera judicial.

O papel do processo administrativo é possibilitar à Administração rever seus próprios atos quando eivados de erro, e assim devemos agir.

Sendo assim, por este fundamento, entendo que o Recurso Voluntário merece acolhimento.

Em vista do exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reformando a Decisão proferida pela 3ª JF, para julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração.

### VOTO VENCEDOR

Dirijo do eminente relator no que concerne à não ocorrência da efetiva circulação de mercadorias nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade, o que afirmou com supedâneo na Súmula 166 do STJ.

Primeiramente, data vênia, a referida Súmula não é vinculante, além de ser anterior à Lei Complementar (LC) nº 87/1996, chamada Lei Kandir, à qual a Constituição Federal delegou poderes para dispor sobre normas gerais do imposto em enfoque.

A referida LC é chamada de lei nacional do ICMS e estatui as normas de hipóteses de incidência, não incidência, contribuintes, substituição tributária, local da operação, momento da ocorrência do fato gerador, base de cálculo e compensação, entre outras situações de natureza mais específica.

O mencionado Diploma Legal dispôs em seu art. 13, § 4º sobre critérios de determinação da base para o cálculo dos créditos nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, pelo que não se pode concluir que tais operações estejam fora do campo de incidência do ICMS.

No mesmo sentido aponta a segunda parte do inciso I do art. 12 da Lei Complementar, ao informar que ocorre o fato gerador no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular.

Pois bem, apesar dos posicionamentos antigos sobre a matéria, que privilegiavam a Súmula 166, a discussão sobre a base de cálculo nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade foi submetida e apreciada mais recentemente pela Segunda Turma do STJ (uma das duas turmas componentes da Primeira Seção, regimentalmente competente para julgar matéria de direito público), que decidiu pela aplicação daquilo que o legislador complementar positivou.

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. BASE DE CÁLCULO. ESTABELECIMENTOS. MESMO TITULAR. TRANSFERÊNCIA ENTRE FÁBRICA E CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO. ARTIGO 13, § 4º, DA LC 87/96.*

*1. Discute-se a base de cálculo do ICMS em operações efetuadas pela recorrente entre a Fábrica (SP), o Centro de Distribuição (SP) e a Filial situada no Rio Grande do Sul. Precisamente, a controvérsia refere-se à base de cálculo adotada na saída de produtos do Centro de Distribuição com destino ao Estado gaúcho, o que demanda a interpretação do artigo 13, § 4º, da LC 87/96.*

*2. Em resumo, a recorrente fabrica mercadorias em São Paulo-SP e as transfere às filiais espalhadas pelo Brasil. Em virtude do grande volume, utiliza, algumas vezes, o Centro de Distribuição localizado em São Bernardo do Campo-SP, antes de proceder à remessa.*

3. Constatou o aresto que, na saída das mercadorias do Centro de Distribuição paulista, a recorrente registrava como valor das mercadorias um preço superior ao custo de produção, próximo ou maior do que o valor final do produto (nas alienações ocorridas entre a Filial gaúcha e o comércio varejista ou atacadista daquele Estado).
4. A sociedade empresária recolheu aos cofres paulistas ICMS calculado com base no valor majorado, gerando crédito na entrada dos bens na Filial do RS, onde a alienação das mercadorias a terceiros acarretou débito de ICMS, que acabou compensado com os créditos anteriores pagos ao Estado de São Paulo. Em consequência, concluiu o acórdão recorrido: "... o Estado de origem acaba ficando com todo o imposto, e o Estado de destino apenas com o dever de admitir e compensar os créditos do contribuinte" (fl. 1.172v).
5. A questão jurídica em debate, portanto, refere-se à base de cálculo do ICMS na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado do mesmo titular - artigo 13, § 4º, da LC 87/96.
6. Na espécie, por diversas razões a base de cálculo do ICMS deve ser o custo da mercadoria produzida nos termos do artigo 13, § 4º, II, da LC 87/96 (e não a entrada mais recente).
7. Em primeiro, a interpretação da norma deve ser restritiva, pois o citado parágrafo estabelece bases de cálculos específicas. Em segundo, os incisos estão conectados às atividades do sujeito passivo, devendo ser utilizado o inciso II para estabelecimento industrial. Em terceiro, a norma visa evitar o conflito federativo pela arrecadação do tributo, o que impede a interpretação que possibilita o sujeito passivo direcionar o valor do tributo ao Estado que melhor lhe convier.
8. A apuração do valor da base de cálculo pode ser feita por arbitramento nos termos do artigo 148 do CTN quando for certa a ocorrência do fato impositivo e a declaração do contribuinte não mereça fé, em relação ao valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados. Nesse caso, a Fazenda Pública fica autorizada a proceder ao arbitramento mediante processo administrativo-fiscal regular, assegurados o contraditório e a ampla defesa, exatamente o que ocorreu no caso, em que foi utilizado o próprio Livro de Inventário do Centro de Distribuição.
9. Em termos de arbitramento, o que não se permite na seara do recurso especial é apurar a adequação do valor fixado, por esbarrar no óbice previsto na Súmula 7/STJ. Precedentes.
10. Em outro capítulo, a recorrente postula o afastamento da Taxa Selic, sob o argumento de que sua utilização nos débitos tributários é indevida. Todavia, o acórdão apenas mencionou que não haveria prova de sua utilização nos cálculos. Incidem, no ponto, as Súmulas 282/STF e 211/STJ, já que não houve prequestionamento da tese levantada no especial.
11. Quanto à multa aplicada, a recorrente pediu a aplicação do artigo 2º do Decreto-Lei nº 834/69 e do artigo 112 do CTN. Além disso, argumentou que a penalidade deveria ser objeto de revisão, pois estaria extremamente abusiva (60 % sobre o valor principal devido).
12. A Corte de origem afirmou que o dispositivo invocado pela recorrente não estaria mais em vigor, fundamento que não foi combatido, atraindo a aplicação da Súmula 283/STF. A análise da razoabilidade da multa implicaria a interpretação da norma constitucional prevista no artigo 150, IV, da CF, o que não se permite na via especial.
13. O recurso interposto com fundamento na alínea "b" do permissivo constitucional não pode ser conhecido, pois a recorrente não esclarece de que modo o aresto teria julgado válido ato de governo local contestado em razão de lei federal.
14. Alegações genéricas quanto às prefaciais de afronta ao artigo 535 do Código de Processo Civil não bastam à abertura da via especial pela alínea "a" do permissivo constitucional, a teor da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal.
15. Em relação ao período de 01/01/1997 a 04/12/1997, houve o lançamento por homologação. Tendo havido pagamento antecipado, ainda que reduzido, rege-se a decadência pela regra do art. 150, § 4º, do CTN, que fixa o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para a homologação do pagamento realizado pelo contribuinte. Em razão disso, nesse ponto, prospera a irrisignação da decadência parcial da obrigação tributária inserida no auto de lançamento nº 0008699640.
16. Recurso especial conhecido em parte e provido também em parte. (REsp 1109298/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 25/05/2011)".

Em face do exposto, com fundamento na legislação e jurisprudência acima referenciadas, concluo que as indigitadas operações encontram-se ao alcance da tributação do gravame estadual, pelo que voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser homologados os valores pagos.



## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **207494.0008/12-7**, lavrado contra **CASA BAHIA COMERCIAL LTDA. (CASAS BAHIA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$30.953,41**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Angelo Mário de Araújo Pitombo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Daniel Ribeiro Silva, Edmundo José Bustani Neto e Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de janeiro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR/VOTO VENCIDO

PAULO DANILO REIS LOPES – VOTO VENCEDOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS