

PROCESSO - A. I. Nº 206900.0076/12-9
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PROQUIGEL QUÍMICA S.A.
RECORRIDOS - PEPSICO DO BRASIL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0067-05/14
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE
INTERNET - 16/12/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0375-11/14

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. TRIBUTO RECOLHIDO A MENOS. No plano do Direito Tributário, vige o princípio da autonomia dos estabelecimentos, sendo devido a diferença de alíquota nas aquisições interestaduais para consumo ou incorporação ao ativo imobilizado, mesmo quando oriundo de uma filial do próprio estabelecimento, ficando assim caracterizada a procedência do lançamento em setembro de 2011. A diligência fiscal concluiu que são legítimos os créditos lançados em novembro e dezembro de 2011, tomando-se como prova, as notas fiscais que acobertaram os valores constantes no demonstrativo total dos ajustes a crédito nos documentos de fls. 36/38, bem como demonstrativo analítico da apropriação dos créditos escriturados no CIAP, ficando então reconhecido parcialmente o lançamento nestes meses nos termos propostos na impugnação quanto aos valores lançados, ficando assim, caracterizada a procedência parcial dos valores lançados nestes meses. O pagamento da diferença de alíquotas tem fundamento na Constituição Federal, art. 155, § 2º, VIII e também no art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96. Rejeitadas as arguições preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Temos em análise os Recursos de Ofício e Voluntário contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/06/2012 para cobrar ICMS no valor de R\$441.034,50, acrescido de multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

Infração 01 – Deixou de recolher 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. Total da Infração R\$ 441.034,50, multa de 60%.

Consta na Descrição da infração as seguintes informações

A empresa efetuou lançamentos a menor conforme especificado no DEMONSTRATIVO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA EVIDO, bem como, no Resumo do CONTA CORRENTE DO ICMS referente aos exercícios de 2010 e 2011.

Observa-se que a empresa adotou o procedimento de lançar o valor do imposto devido na coluna Outros Débitos do conta corrente fiscal, deduzindo os créditos destacados em cada nota fiscal, por lançamentos

efetuadas na coluna de Outros Créditos, conforme comprovam cópias do Registro de Apuração do ICMS acostados ao Presente PAF através do Anexo A.

Em sede de defesa, o Autuado reconheceu a procedência de algumas ocorrências decorrentes de notas fiscais específicas, e defendendo a tese de não incidência de parte das operações e nulidade da multa aplicada, pedido pela anulação da multa e improcedência parcial do Auto de Infração.

Houve apresentação de Informação Fiscal às fls. 149 a 152, rebatendo as alegações do Contribuinte e pedido, ao final, pela procedência total do lançamento fiscal.

Diante dos argumentos da empresa, a 5ª JJF converteu o feito em diligência à ASTEC para que fossem tomadas as seguintes providências, *in verbis*:

Intimar o impugnante a apresentar as notas fiscais que acoberta os créditos que constam no demonstrativo do valor total dos ajustes a crédito nos documentos de fls. 36 a 38. Com demonstrativo analítico da apropriação dos créditos escriturados, inclusive o livro CIAP, se o possuir. Sendo comprovada a aquisição de bens de ativo, apropriar os valores de 1/48 avos para os meses de novembro e dezembro de 2011, conforme o disposto no art. 93, parágrafo 17 do RICMS/BA/97, e refazer os lançamentos para estes meses.

Em resposta a solicitação, foi elaborado o Parecer ASTEC nº 117/2013 de fls. 179 e 180, bem como as planilhas de fls. 197 a 230.

Após concluída a instrução, o PAF foi levado a julgamento e a 5ª JJF avaliou ser Procedente em Parte o Auto de Infração ora apreciado, conforme os argumentos abaixo transcritos, *in litteris*:

VOTO

Inicialmente, faz-se necessário julgar a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante, sob a justificativa da ausência de elementos suficientes para determinar com segurança a infração suscitada, e também pela falta de fundamentos jurídicos indispensáveis ao lançamento.

Verifico que nos lançamentos dos meses de novembro e dezembro os autuantes lançaram simultaneamente os valores apurados como devidos por diferença de alíquota nas aquisições interestaduais destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, e também de créditos lançados na conta-corrente de ICMS, supostamente indevidos, por falta de comprovação do direito a estes créditos.

Tal fato só fica perfeitamente esclarecido, às fls. 169/170, quando os autuantes ao comentarem a manifestação do impugnante, atestam que “quanto ao período de novembro e dezembro de 2011, a diferença lançada reside no fato do impugnante ter utilizado créditos fiscais nos valores de R\$289.884,13 e R\$46.616,73, mas que não foi feita qualquer referência sobre a origem destes créditos, utilizados para reduzir o valor a ser pago pelo diferencial de alíquota.”

Neste caso, revela-se uma incongruência no lançamento referentes a estes dois meses (novembro e dezembro de 2011), pois a descrição da infração diz respeito ao imposto devido por diferença de alíquota em aquisições interestaduais para o ativo do estabelecimento, mas nos meses em destaque, os autuantes juntaram à cobrança do ICMS DIFAL, valores que alegadamente estariam lançados como créditos indevidos, ou seja, sem comprovação de origem. Neste caso, em havendo crédito fiscal indevido, evidentemente trata-se de uma infração com natureza jurídica diversa da única acusação proposta no auto, o que ensejaria uma segunda infração, com lançamento em separado do imposto apurado como crédito fiscal sem lastro probatório.

No direito positivo brasileiro, para que o tributo possa ser cobrado, é condição indiscutível que a obrigação tributária correspondente há que ser qualificada, quantificada e individualizada, conforme o disposto no art. 142, do Código Tributário Nacional, que prescreve que.

Art. 142- “Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Assim sendo, o lançamento da forma como feito, traz dificuldades à defesa, pois não é cabível dentro de uma mesma infração, efetuar-se lançamentos de natureza jurídica distinta, envolvendo simultaneamente o cálculo para obtenção do diferencial de alíquota a pagar, com o cálculo de um crédito supostamente indevido. Tanto é assim, que só em momento posterior, durante o exercício do contraditório, os autuantes prestaram os devidos esclarecimentos quanto à natureza dos créditos ali lançados, em que se configurou que se tratava de uma parcela de imposto devido por diferencial de alíquota, que foi reconhecida pelo impugnante e de outra por crédito indevido que foi impugnada.

Além disso, conforme demonstra o próprio relatório deste acórdão, o mecanismo de cálculo da apuração do

imposto a ser quantificado se torna confuso, ao misturar critérios que envolvem o diferencial de alíquota e ao mesmo tempo estornar-se crédito indevido. Houve repercussão negativa também na aplicação da sanção pelo descumprimento da obrigação principal, pois tal combinação de fatos geradores diferentes, fizeram com que os autuantes enquadrassem a multa pela infração na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que claramente se reporta à da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal.

Pela descrição do fato gerador, como sendo erro na apuração do imposto devido por diferença de alíquota, a sanção está prevista não na alínea “f”, mas na alínea “a” – erro na apuração dos valores do imposto. Esta foi, inclusive, a razão que motivou o impugnante a também pedir nulidade da multa aplicada caso fosse ultrapassada a nulidade do lançamento da infração por descumprimento da obrigação principal, pois não havia correlação entre a infração e a sanção imposta.

No entanto o parágrafo 1º do art. 18 do RPAF, dita que em se tratando de incorreção de natureza formal ou material, que mas que não impede a perfeita identificação da natureza da infração, e do montante do débito tributário, o auto não deve ser anulado, mas devidamente corrigido e o parágrafo único do art. 112 da Lei nº 12.209/11 (Lei do Processo Administrativo da Bahia) dita que “nenhuma nulidade será declarada se não resultar em prejuízo para a defesa, por irregularidade que não comprometa a apuração da verdade material e em favor de quem lhe tenha dado causa”.

Visto que após a impugnação, a informação fiscal, a manifestação do impugnante e dos autuantes, além do resultado da diligência efetuada pela ASTEC, definitivamente se esclareceu o equívoco, aflorando-se a verdade material sem qualquer comprometimento do quantum devido, haja vista o impugnante haver inclusive reconhecido o valor do lançamento em vários meses e reconhecido parcialmente nos meses em que os autuantes juntaram fatos geradores distintos, rejeito o pedido de nulidade do lançamento, e assim, passo ao julgamento de mérito.

O impugnante inicialmente reconhece integralmente os valores lançados em outubro de 2010, março, maio, e julho de 2011 (R\$1.694,00, R\$1.000,00, R\$451,20 e R\$1.445,18), residindo a lide nos 3 últimos lançamentos, nos meses de setembro, novembro e dezembro de 2011, respectivamente nos valores de R\$31.111,41, R\$351.165,19 e R\$54.167,52. Assim, analiso separadamente, cada um dos valores impugnados, apreciando as justificativas apresentadas tanto pelos autuantes como pelo impugnante.

No mês de setembro de 2011 há o reconhecimento do valor parcial de R\$9.358,18, como devido, refutando-se o valor restante de R\$21.753,23 referente as Notas Fiscais nos 4105, 4145, 4147, arguindo tratar-se de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, tendo o impugnante reivindicado em seu favor, a Súmula nº 166 do STJ.

A este respeito, a jurisprudência deste Conselho de Fazenda tem sido pontuada com sólidos fundamentos em sentido contrário aos argumentos do impugnante, conforme se comprova pela transcrição abaixo, de julgamento em Recurso Voluntário de Decisão da 5ª JF, que em caso semelhante acolheu a manutenção do lançamento. Primeiro, vejamos trecho de voto do ACÓRDÃO JF Nº 0076-05/12, em Decisão de Primeira Instância.

Conforme o art. 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96, para efeito de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador 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. É irrelevante para a caracterização do fato gerador, a natureza jurídica da operação (art. 2º, § 1º, I da Lei nº 7.014/96. Ademais, o art. 7º, III do RICMS/BA trata das hipóteses em que não é devido o pagamento da diferença de alíquotas, se a operação de remessa for realizada com não-incidência do imposto, ou isenção decorrente de convênio, o que não se aplica ao caso concreto trazido nesta lide.

Em julgamento de Recurso desta Decisão, vejamos o que disse 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, ACÓRDÃO CJF Nº 0419-11/13, em voto Relator, Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes:

Primeiramente, data vênua, a referida Súmula não é vinculante, além de ser anterior à Lei Complementar (LC) 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 da 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 pelo 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, o 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, o 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, o 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, o 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 pelo 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 o 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 irresignação 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, DJe25/05/2011)". 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.

Assim, pelo exposto, resta evidenciado que no plano do Direito Tributário, vige o princípio da autonomia dos estabelecimentos, sendo devido a diferença de alíquota nas aquisições interestaduais para consumo ou incorporação ao ativo imobilizado, mesmo quando oriundo de uma filial do estabelecimento destinatário. Esse princípio tem sede no § 3º, II, do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96 e assim não acolho a impugnação parcial neste mês, acatando o lançamento efetuado no mês de setembro de 2011 em sua inteireza, no valor de R\$31.111,41.

No mês de novembro de 2011, o impugnante reconhece o valor de R\$14.664,63, admitindo erros na apuração do imposto, mas contesta a parcela de R\$336.500,56, que os autuantes incluíram sob a justificativa de que o impugnante lançou na coluna "Outros Créditos", os valores de R\$289.884,13 e R\$46.616,73, mas não fez qualquer referência sobre a origem destes créditos que reduziram o valor a ser pago pelo diferencial de alíquota.

Por conta da dúvida levantada sobre a origem desses créditos, foi solicitada diligência fiscal em que se concluiu que são legítimos os créditos lançados, tomando-se como prova, as notas fiscais que acobertaram os valores constantes no demonstrativo total dos ajustes a crédito nos documentos de fls. 36/38, bem como demonstrativo analítico da apropriação dos créditos escriturados; atesta a diligência, que foi efetuada verificação nos demonstrativos analíticos apresentados pelo autuado, constatando que os valores lançados às fls. 36/38, estão detalhados nos demonstrativos constantes às fls. 187/ 196, respectivamente R\$46.616,73 e R\$54.067,41 e às fls. 197/230, respectivamente R\$289.884,13 bem como o CD à fl. 186, contendo as notas fiscais correspondentes.

No entanto, o relatório da diligência não faz alusão ao fato de que o elevado valor do crédito lançado em novembro de 2011, se deve ao fato de que parte desse crédito (R\$289.884,13) se deve a lançamento extemporâneo, pois o impugnante explicou que deixou de se creditar dos valores mensais de 1/48 avos de agosto de 2010 a outubro de 2011. Tal fato foi esclarecido em memorial apresentado quando da apresentação dos documentos solicitados pela diligência. Vê-se aqui, que o crédito extemporâneo tem parte relativa a exercício anterior (2010) e que o RICMS vigente à época, estabelecia regras para o aproveitamento do crédito extemporâneo conforme excerto abaixo:

Art. 101. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte nos livros fiscais próprios:

§ 1º A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida este artigo somente poderá ser efetuada com observância das seguintes regras:

I - feito o lançamento, o contribuinte fará comunicação escrita à repartição fiscal a que estiver vinculado, se o lançamento ocorrer no mesmo exercício financeiro;

II - se o lançamento ocorrer em exercício já encerrado, exigir-se-á, além da comunicação escrita e da observância do prazo de 5 anos:

a) que os serviços prestados ou as mercadorias tenham sido objeto de tributação ou que permaneçam ainda em estoque inventariado, registrando-se o crédito diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos";

b) que a utilização do crédito fiscal ocorra concomitantemente com o registro da mercadoria na escrita fiscal, quando a mercadoria, embora não inventariada, encontrar-se fisicamente no estoque.

§ 2º Quando a escrituração do crédito fiscal for efetuada fora do período próprio, a causa determinante do lançamento extemporâneo será anotada na coluna "Observações" do Registro de Entradas ou, quando for o caso, na coluna "Observações" do Registro de Apuração do ICMS.

§ 3º Tratando-se de reconstituição de escrita, esta dependerá de prévia autorização da repartição fiscal.

Assim, a diligência não esclareceu se foram cumpridas as normas regulamentares de aproveitamento do crédito extemporâneo, embora seja presumível que tais preceitos não foram observados, já que os autuantes estornaram o crédito por considerá-lo indevido, visto a ausência de explicação nos campos de observação dos livros fiscais.

No entanto, não cabe neste voto a apreciação de tal matéria, pois não foi este o motivo do lançamento em lide, posto que a infração descreve erro na apuração do ICMS devido por diferencial de alíquota; tal apreciação, seguramente implicaria em cerceamento de defesa, e em eventual nulidade do julgamento administrativo, razão pela qual acolho o resultado da diligência, considerando legítimos os créditos lançados nas aquisições de ativo imobilizado, inclusive o crédito extemporâneo, isentando o impugnante das falhas cometidas pela fiscalização, devendo a administração fazendária, se julgar necessário, apurar a posteriori, a legalidade e a formalidade do lançamento extemporâneo dos créditos aludidos. Assim, pelo exposto, fica o lançamento do mês de novembro de 2011 reduzido àquele que foi reconhecido pelo impugnante, no valor de R\$14.664,33.

No mês de dezembro de 2011, a diligência atesta igualmente a legitimidade dos créditos efetuados pelo impugnante, que reconheceu o lançamento de apenas R\$100,11, relativo ao erro de cálculo na apuração, ficando então reconhecido parcialmente o lançamento nos mesmos termos da impugnação. O pagamento da diferença de alíquotas tem fundamento na Constituição: art. 155, § 2º, VIII. Na Lei nº 7.014/96, a diferença de alíquotas é prevista no art. 4º, XV, e o cálculo é feito na forma estabelecida no art. 17, XI, e § 6º. Assim, o lançamento deste Auto de Infração fica corrigido para os valores abaixo resumidos:

VALORES JULGADOS PROCEDENTES
NA INFRAÇÃO

MÊS	ICMS VALOR
OUT/2010	1.694,00
MAR/2011	1.000,00
MAI/2011	451,20
JUL/2011	1.445,18
SET/2011	31.111,41
NOV/2011	14.664,33
DEZ/2011	100,11
TOTAL	50.466,23

Quanto ao pedido de anulação da multa de 60% sobre todos os valores exigidos, inclusive a parcela não controversa, pela ausência de indicação do dispositivo legal que embasa a imposição da penalidade, é certo que os autuantes, em função do equívoco já comentado, aplicaram a multa prevista no art. 42, II, "f", por conta da utilização indevida de crédito fiscal. No entanto, a sanção correta a ser aplicada, de acordo com o fato gerador, é o da alínea "a", uma vez que houve no caso em lide erro na apuração dos valores do imposto devido na diferença de alíquotas. Vejamos o dispositivo da alínea "a" e o inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

a) em razão de registro de operação ou prestação tributada como não tributada, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente;

No entanto, embora constatado que houve erro dos autuantes quanto à tipificação da multa, rejeito a sua nulidade, inclusive quanto à parte não controversa, conforme dita o parágrafo 1º do art. 18 do RPAF, visto se tratar de incorreção meramente formal, mas que não impediu a perfeita identificação da natureza da infração e o montante do débito tributário.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Inconformado, o Contribuinte interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, fls. 264 a 270, contra a Decisão de primeira instância. Nele, narra os fatos ocorridos no presente PAF, como relembra as teses defensivas e os argumentos expostos no acórdão combatido, para então passar a discorrer sobre suas razões recursais.

Começa sua argumentação dizendo que não há incidência do ICMS DIFAL nas entradas de bens do ativo permanente constante nas Notas Fiscais nºs 4105, 4145 e 4147.

Aponta que as mencionadas notas fiscais comprovam que a saída destes bens (equipamentos de informática) do estabelecimento paulista ocorreu sem incidência do ICMS (CFOP 2.552), conforme previsão do art. 7º, inciso XIV, do RICMS/SP, que menciona, e sem que houvesse transferência de saldo credor remanescente (parcelas mensais de 1/48 a apropriar), nos termos do art. 20, § 5º,

inciso V, da Lei Complementar nº 87/96. Dentro dessa linha, alega que, como deu “*saída numa operação não tributável pelo ICMS (hipótese de incidência)*”, também não há, “*consequentemente a parcela do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual ao Estado de destinado (Bahia, no presente caso)*” por entender que “*também não é devido (hipótese de não incidência do ICMS)*”.

Dentro de sua realidade, afiança que “*tanto não foi tributada que o recorrente não transferiu ao estabelecimento autuado (destinatário dos bens) o saldo credor remanescente, isto é, as parcelas mensais de 1/48 não apropriadas pelo estabelecimento remetente*”.

Coloca que esta sua sistemática de creditamento do ICMS nas operações entre seus estabelecimentos “*não se trata de isenção concedida pelo Estado de origem, mas mero reconhecimento, na legislação paulista, de que as operações em questão estão fora do alcance da competência tributária dos Estados para instituir e exigir o ICMS*”, alegando em seguida que “*Se devido fosse o ICMS por diferencial de alíquota neste caso, o Estado da Bahia deveria pelo menos permitir a apropriação do saldo credor remanescente do recorrente, tratando a operação como simples transferência e não como alienação de bens (para fins de não aplicação do art. 20, § 5º, inciso V, da Lei Complementar nº 87/96)*”.

Adiante, expõe que o ICMS é imposto que incide sobre circulação jurídica de mercadorias, tendo por pressuposto a transferência de titularidade que corresponde a manifestação de riqueza sobre a qual o imposto repercute. Aduz que há ilegalidade na autuação justamente por não ter havido de mercadorias, já que ambos são estabelecimentos da Impugnante.

Neste ponto, socorre-se da Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça e da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal neste sentido. Transcreve acórdão proferido em sede de Recurso representativo de controvérsia, REsp 1125133/SP, de relatoria do então Ministro Luiz Fux.

Ressalta que os precedentes proferidos na forma dos artigos 543-B e 543-C do CPC são dotados de alta força paradigmática, uniformizando a jurisprudência pátria do mais altos tribunais e pontua que, mesmo que se considere não haver força vinculante destas decisões no âmbito do contencioso tributário administrativo, diversos preceitos que regem a administração pública conduzem ao entendimento de que tais precedentes podem – e devem – ser seguidos pelas decisões administrativas.

Em outro tópico, assevera a nulidade da multa e da Decisão recorrida.

Diz que a 5ª Junta de Julgamento Fiscal extrapolou sua competência de órgão julgador e invadiu a competência dos órgãos de fiscalização ao alterar o fundamento legal da penalidade aplicada pelo Auto de Infração. Alega que tal procedimento de revisão de lançamento é atividade exclusiva da autoridade administrativa de fiscalização e é ato vedado pelo art. 149 do Código Tributário Nacional, que transcreve.

Coloca que não correndo nenhuma das hipóteses taxativamente limitadas pelo Código Tributário Nacional, é de rigor o reconhecimento da nulidade da Decisão de Primeira Instância, bem como no reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, pelos exatos termos expostos tanto na impugnação quanto expressamente reconhecidos no julgamento de piso.

Ao final de sua petição, pede a reforma parcial do acórdão recorrido para i) anular a multa de 60% cobrada pelo Auto de Infração sobre todos os valores exigidos, inclusive sobre a parcela de imposto não controvertida, nos termos do art. 18, inciso IV, letra “a”, do Decreto nº 7.629/99; ii) subsidiariamente, haja o reconhecimento da nulidade da Decisão recorrida no que se refere a revisão do lançamento de ofício ora impugnado para alterar a fundamentação legal da multa aplicada, e; iii) seja cancelado o ICMS exigido pelo Auto de Infração pela emissão das Notas Fiscais nºs 4105, 4145 e 4147, no mês de setembro de 2011, no valor histórico de R\$ 21.753,23, pela ilegalidade da cobrança do ICMS por se tratarem de operações que não estão sujeitas ao ICMS (hipótese de não incidência).

Em termos, os autos forma remetidos a PGE/PROFIS para análise.

No Parecer de fls. 292 a 304, o Ilustre Procurador José Augusto Martins Júnior, após traçar uma breve síntese das razões recursais baseadas na aplicação da Súmula nº 166, traz à baila a matriz constitucional do ICMS. Colaciona o art. 155, II da CF para então asseverar que o ICMS é um imposto incidente sobre operações “relativas” à circulação de mercadorias ou a prestação de serviços, e não, a um tributo sobre operações de venda de mercadorias.

Prosseguindo seu opinativo, coloca que a Lei Complementar define o elementos fundamentais do imposto, estabelecendo o axioma da autonomia dos estabelecimentos, consoante o art. 12, I da LC 87/96, que transcreve. Lembra que tal posicionamento já existe no ordenamento jurídico desde o Decreto nº 406/68 e o Convênio ICM 66/88. Em sustento a sua linha de raciocínio, reproduz as lições do jurista Paulo Lucena de Menezes sobre a aplicação do Convênio ICM 66/88, no que se refere ao princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Com esses pressupostos, afirma que é legal e constitucional a fixação pelo legislador a autonomia de estabelecimentos de um mesmo contribuinte, afigurando-se *“claro à simplicidade franciscana que as transferências de mercadorias entre eles concretizadas deverão ser objeto de regular tributação, como o forma neste presente lançamento”*.

Sintetiza sua argumentação afirmando que o ICMS é um imposto que incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias, sendo irrelevante para efeitos tributário e incidência do ICMS, se nas etapas de circulação de mercadorias haja ou não transferência de propriedade, mas tão somente bastando a circulação tendente a encaminhar o bem para o seu consumo final.

Para sedimentar seu ponto de vista, apresenta vários escólios de diversos juristas, tais quais os Professores Fábio Fanucchi, Paulo de Barros Carvalho, Walter Gaspar e José Souto Maior Borges.

Após essas considerações afirma que a saída de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte *“não é uma simples movimentação de mercadoria, mas, isto sim, um fato econômico, que possui relevância jurídica tributária”*.

Pontua o n. Procurador que o caso em apreço se trata de transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimento do mesmo contribuinte, cujo deslinde não perpassa sob o enfoque dada a questão do STJ, pois a operação mercantil irradia reflexo em outro Estado Membro da federação, prejudicando o Estado remetente, atentando ao princípio federativo e ao princípio da não-cumulatividade, decorrente da utilização de alíquotas constitucionalmente diferenciadas. Transcreve voto do Des. Murilo Pereira do TJ-MG, na Apelação Cível nº 120.541-8 que sustenta a mesma argumentação.

Adiante, assevera que a Súmula nº 166 do STJ só pode ser aplicada no caso de deslocamentos internos.

Por fim, opina que o Recurso Voluntário é absolutamente improcedente.

VOTO VENCIDO

Temos sob análise Recuso Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão da 5ª JJF que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração em epígrafe, lançado pelo suposto falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais.

Início o julgamento pelo Recurso Voluntário.

O Contribuinte em sua peça recursal sustenta a nulidade da infração, do acórdão e clama pela improcedência parcial da infração com base no entendimento Sumulado nº 166 do STJ quanto à circulação de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo dono.

Enfrento primeiramente as questões de nulidade.

Compulsando os autos, vejo que não merecem guarida as teses recusas quanto a nulidade do Auto de Infração pela suposta ausência de elementos suficientes para determinar com segurança a infração suscitada, e também pela falta de fundamentos jurídicos indispensáveis ao lançamento.

Realmente, originalmente, havia certa incongruência nos trabalhos da fiscalização que dificultava o entendimento e apuração da base de cálculo para a infração lançada. Como dito, o lançamento aqui discutido versa sobre o não pagamento do ICMS-DIFAL em certas operações realizadas pelo Sujeito Passivo, contudo, os Autuantes também incluíram no levantamento originário, fazendo o lançamento tributário na mesma infração, de créditos tributários tidos como indevidos.

Entretanto, após o saneamento do processo com a realização da diligência e a devida segregação dos créditos lançados a título de falta de pagamento do ICMS-DIFAL com os créditos supostamente indevidos, entendo que não há mais qualquer vício que inquene de nulidade o lançamento fiscal, principalmente aquele previsto no art. 18, IV, 'a' do RPAF/BA.

Nesta senda, afasto a preliminar de nulidade da Auto de Infração.

No que tange a Decisão, o Recorrente alega que, com a alteração do enquadramento da multa (da alínea 'f' para alínea 'a', ambas do art. 42, inciso II da Lei nº 7.014/96), realizada pelos Julgadores de base, houve extrapolação da competência legal por parte da JJF, acarretando na consequente nulidade da Decisão.

Em que pese a argumentação recursal, igualmente entendo que não merece respaldo sua tese.

Consoante o art. 142 do CTN, cabe a autoridade administrativo constituir o crédito tributário pelo lançamento e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, conforme abaixo se lê:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, **propor** a aplicação da penalidade cabível. (grifo nosso)*

Com esta disposição legal, fica claro que a revisão e a adequação da multa por parte da autoridade julgadora é possível, ou seja, tanto a Junta de Julgamento Fiscal, como essa própria Câmara de Julgamento Fiscal têm competência para adequar e alterar a capitulação legal da multa inicialmente aplicada pela fiscalização quando tal fato se demonstrar necessário, com base no art. 18, parágrafo 1º do RPAF/BA.

Portanto, do mesmo modo afasto a pretensa nulidade da Decisão.

Caminho para o enfrentamento do mérito.

O Recorrente aduz que nas entradas de bens do ativo permanente constante nas Notas Fiscais nºs 4105, 4145 e 4147 não há incidência do imposto, por terem sido remetidas por estabelecimento do mesmo Contribuinte, em outro Estado, mas sem circulação jurídica, aplicando assim o entendimento da Súmula 166 do STJ.

Do manuseio dos autos, ficou assentado que parte da autuação está calcada em operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, ou seja, entre unidades de uma mesma empresa, situadas em outros Estados da Federação e no Estado da Bahia, respectivamente.

Diante deste quadro, entendo que houve uma transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica e que deve ser aplicado o quanto disposto na Súmula nº 166 do STJ, afastando a incidência de ICMS, devendo ser acolhidas as arguições do Contribuinte e, nessa esteira, o afastamento parcial da infração lançada.

Nesta senda, reproduzo o entendimento já exposto neste Conselho de Fazenda, em votos vencidos por maioria em questões de mesma ordem, da lavra do i. Cons. Carlos Henrique Jorge

Gantois, nos Acórdãos nºs 0321-12/11; 0289-12/11 e 0300-12/11, ao qual me filio.

Pela sua clareza, transcrevo as razões exaradas no voto divergente do Acórdão nº 0321-12/11, prolatado no dia 05 de outubro de 2011, *verbo ad verbum*:

VOTO DIVERGENTE (Quanto à Aplicação da Multa)

Compulsando os autos, pude constatar que a autuação trata de exigência do ICMS no valor total de R\$45.438,75, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Constatado que o recorrente arguiu que o fulcro da autuação originou-se da transferência pela matriz, em Ilhéus, para a filial, em Lauro de Freitas, de 375 unidades de microcomputadores, através da Nota Fiscal nº 277, ao tempo que afirmou que essa operação é não tributável pelo fato de que, tanto a matriz, quanto a filial possuírem o regime de diferimento que se encontrava vigente na data da emissão e circulação das mercadorias.

Com a devida vênia do ilustre Conselheiro Relator José Franklin Reis, em que pese seu brilhante voto, estou convencido do equívoco do seu julgamento acerca da infração em tela. O motivo de tal divergência segue a esteira de outros votos já exarados por mim, nesta egrégia 2ª CJF, em matéria de similar teor.

Da análise dos autos, conforme já susomencionado, verifiquei que a origem da autuação está na simples transferência de mercadorias entre estabelecimentos, ou seja, entre matriz e filial, de uma mesma empresa situada no Estado da Bahia.

*Estou convencido de que as mercadorias simplesmente transferidas entre a matriz localizada em Ilhéus/BA e Lauro de Freitas/BA, não representam uma operação tributável, ou seja, não se constitui fato gerador de ICMS e, portanto, a exigibilidade do referido imposto estadual resta prejudicada, vez que não houve a **circulação econômica**, isto significa dizer que não ocorreu o ato ou negócio jurídico perfeito que suscitasse tal circulação.*

Em que pese entendimentos diferentes advindos de juristas e do seio do próprio Superior Tribunal de Justiça (STJ), existem Pareceres de inúmeros juristas, diversos Acórdãos prolatados por Tribunais de Justiça Estaduais, inclusive pelo próprio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia e, sobretudo, do Superior Tribunal de Justiça, através da sua Súmula nº 166, que entendem que não existe fato gerador de ICMS quando houver mera transferência física de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo proprietário, não ocorrendo o ato jurídico de aquisição da mercadoria, ou seja, não houve mudança de titularidade.

Nesta esteira, me permito reiterar que, neste caso, não pode haver a cobrança do ICMS, posto que a exação se condiciona à circulação da mercadoria, o que não se subsume à ocorrência apenas e tão-somente a circulação física.

Com efeito, é cediço que a atividade tributária do Estado se condiciona, por força da capacidade contributiva, a gravar situações que revelem riqueza, ou seja, dirige-se apenas aos signos presuntivos de riqueza.

Nesse sentido, o ICMS só pode incidir quando haja signo presuntivo de riqueza indicativo de circulação da mercadoria que, evidentemente, não pode ser a circulação física, mas a circulação econômica que, naturalmente, resulte de uma circulação jurídica.

A circulação jurídica de mercadoria decorre de operações que envolvam a translação da propriedade da mercadoria, o que não ocorre se há mera circulação de um estabelecimento para outro da mesma sociedade empresarial.

*Entendo, alinhando-me com esta vertente jurídica, que encontra eco no entendimento do Superior Tribunal de Justiça, consubstanciado na Súmula nº 166, segundo a qual o **simples deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não constitui-se fato gerador do ICMS**. Transcrevo a seguir a íntegra do seu teor*

“Súmula 166: Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte(...)”.

Apenas com a mudança de titularidade pode-se conceber a circulação para efeitos jurídicos capaz de ensejar o fator gerador do ICMS. Tal entendimento ainda se mantém firme nos julgados mais recentes, como se vislumbra abaixo:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ.

DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

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 imponible é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade. (Precedentes do STF: AI 618947 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 02/03/2010, DJe-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-07 PP-01589; AI 693714 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 30/06/2009, DJe-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009 EMENT VOL-02370-13 PP-02783.

Precedentes do STJ: AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010; AgRg no Ag 1068651/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2009, DJe 02/04/2009; AgRg no AgRg no Ag 992.603/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 04/03/2009; AgRg no REsp 809.752/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2008, DJe 06/10/2008; REsp 919.363/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2008, DJe 07/08/2008) 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 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)

7. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a Decisão.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1125133/SP, Rel. MIN. LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010)

TRIBUTÁRIO. ICMS. DESLOCAMENTO DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE. NÃO- INCIDÊNCIA. SÚMULAS 166 E 7 DO STJ.

1. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou que houve simples deslocamento de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, sem finalidade de comercialização e com retorno ao local de origem. Nessas condições, não incide o ICMS, nos termos da Súmula 166/STJ.

2. Rever tal aspecto, indicado pelo TJ-MA, de que não houve efetiva circulação econômica da mercadoria, é inviável em Recurso Especial (Súmula 7/STJ).

3. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no REsp 780.543/MA, Rel. MIN. HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/03/2008, DJe 19/12/2008)".

Portanto, acolho o quanto solicitado pelo Recorrente em sua peça recursal, que clama pela improcedência parcial da infração 1 no que tange às transferências interestaduais entre

estabelecimentos do mesmo contribuinte, acobertadas pelas Notas Fiscais de nºs 4105, 4145 e 4147.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Examino o Recurso de Ofício.

A desoneração realizada pela JJF se deu pela exclusão de valores inicialmente lançados pela fiscalização, como crédito indevido. Após as argumentações defensivas, a JJF baixou o PAF em diligência que apontou que, os créditos escriturados e não considerados pelo Fisco, estavam legitimamente lançados, verificando as notas fiscais que embasaram os valores constantes no livro Registro de Apuração de fls. 36 a 38 do PAF.

Cabe reproduzir o contido no Parecer ASTEC 117/2013, *in litteris*:

“Foi efetuada verificação nos demonstrativos analíticos apresentados pelo autuado, constatando que os valores lançados às fls. 36/38, estão detalhados nos demonstrativos constantes às fls. 187/ 196, respectivamente R\$46.616,73 e R\$54.067,41 e às fls. 197/230, respectivamente R\$289.884,13 bem como o CD à fl. 186, contendo as notas fiscais correspondentes.”

Mais adiante, o diligente assim conclui a sua apreciação:

“Foi efetuada a devida verificação quanto aos cálculo dos valores apropriados, conforme constantes nas planilhas de fls. 187/230”

Assim, ao meu ver, vejo que a redução ocorrida foi embasada na constatação de que os créditos apontados estavam embasados em documentos fiscais idôneos.

Recurso de Ofício Não Provido.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reformar a Decisão recorrida para exclusão das Notas Fiscais de nºs 4105, 4145 e 4147, e assim julgar PROCEDENTE EM PARTE o presente Auto de Infração, bem como NÃO PROVER o Recurso de Ofício.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao Não Provimento do Recurso Voluntário)

Coaduno-me com o voto do ilustre Conselheiro Relator quanto ao Não Provimento do Recurso de Ofício mas, *data venia*, divirjo quanto ao à análise do Recurso Voluntário, decidindo-me pelo seu Não Provimento, neste aspecto comungando do entendimento expressado no voto da Decisão de piso, que transcreveu o brilhante pronunciamento do Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes, no Acórdão CJF nº 0419-11/13, que a rigor esgota o tema ao descrever, de forma didática, a base do entendimento majoritário deste Colegiado acerca da inequívoca incidência do ICMS nas operações de circulação de mercadorias com natureza de transferência, realizadas entre estabelecimentos do mesmo titular.

Neste mesmo sentido trafega o não menos didático Parecer PGE/PROFIS de fls. 297 a 304 dos autos do presente processo, proferido pelo nobre Procurador José Augusto Martins Júnior.

O contribuinte insurge-se, no Recurso Voluntário, contra a incidência de ICMS nas operações interestaduais objeto das Notas Ficais de nºs 4105, 4145 e 4147. Estes itens do lançamento tratam de operações relativas a transferências interestaduais de bens. A rigor, inclusive, tratando-se de operações interestaduais, coadunando-me com o mencionado Parecer PGE/PROFIS observo que quanto a estas, mais ainda, não se aplica o teor da Súmula nº 166 do STJ.

Tal como dito no texto do mencionado Parecer, nos termos do artigo 155, II, da Constituição da República, o ICMS incide sobre as operações relativas a circulação de mercadorias e a prestação de serviços, não se tratando de tributo que incida apenas sobre operações de venda de mercadorias. Por seu turno a LC 87/96, em seu artigo 12, I, determina:

LC 87/96:

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;

Assim, uma vez vigente a Lei Complementar, a ela submete-se o crivo deste julgamento.

Por outro viés, ainda que se possa querer entender que apesar dos efeitos tributários da transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, em âmbito estadual, poderia ser aplicável o entendimento que desaguou na publicação a Súmula 166 do STJ, faz-se necessário frisar que as operações objeto da insurgência são operações interestaduais, quando tais efeitos tributários são ainda mais acentuados, posto que o crédito fiscal oriundo da entrada de mercadorias, em operação interestadual, será suportado pela Unidade Federativa de destino, em que pese ter sido o valor pago de imposto, que autoriza a dedução do valor do débito tributário ocasionado pela saída do bem, recolhido a favor do Estado de origem. A implicação econômico-tributária da circulação da mercadoria chega assim a nível Federativo.

Ademais a legislação do ICMS do Estado da Bahia, em conformidade com a LC 87/96, prevê a incidência do referido imposto nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, visto que os estabelecimentos pertencentes a um mesmo titular são considerados autônomos entre si, conforme o princípio da autonomia dos estabelecimentos, art. 11, § 3º, II, da já citada LC 87/96.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO EM SEPARADO

Apesar de concordar com as conclusões contidas no voto vencedor do presente acórdão, profiro o presente voto em separado com objetivo de evidenciar a minha discordância quanto a fundamentação que o norteou.

No meu entendimento a procedência do lançamento decorre tão somente da incompetência deste órgão julgador para declarar a inconstitucionalidade de norma legal em face do quanto previsto no artigo 167, inciso I do RPAF/BA.

É que apesar de me alinhar ao entendimento da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e mais recentemente das duas turmas que integram a sessão de direito público do Supremo Tribunal Federal, no sentido da não incidência do ICMS sobre as operações de transferência realizadas entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, bem como que os termos da Súmula nº 166 não restaram superados após o advento da Lei Complementar nº 87/96, já que esta norma em nada alterou o aspecto material da regra matriz de incidência do ICMS em relação à legislação pretérita, não vislumbro meios de sobrepujar o quanto previsto no artigo 167 do RPAF que nega competência a este Conselho para declarar a inconstitucionalidade/ilegalidade de Leis.

Ocorre que no caso dos autos para concluir pela improcedência do lançamento em razão de se tratar de operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular este Conselho de Fazenda haveria, necessariamente, de afastar a disposição contida no inciso I do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 em face da sua patente incompatibilidade com os comandos extraídos do inciso II do artigo 155 da Constituição Federal e do inciso I do artigo 2º da Lei Complementar nº 87/96, que prescrevem como hipótese de incidência do ICMS as operações relativas à circulação de mercadorias, assim entendidas aquelas em que se constate o ato de mercancia, cuja consequência jurídica é a transferência de propriedade, gênero do qual as operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular não são espécies.

Não se trata aqui, ressalte-se, de conferir a uma norma natureza infra legal uma interpretação conforme a Lei a quem esta deve guardar obediência, procedimento que, a meu ver, é inerente ao controle da legalidade do ato de lançamento, atividade que se insere nas atribuições deste órgão julgador, mas sim de reconhecer e declarar a inconstitucionalidade/ilegalidade de determinada disposição contida em Lei Ordinária regularmente promulgada pelo Poder Legislativo Estadual.

Nestes termos, NEGOU PROVIMENTO ao apelo do Recorrente, contudo baseado com base no fundamento diverso daquele externado pelo voto condutor do presente acórdão.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206900.0076/12-9**, lavrado contra **PEPSICO DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para pagamento do imposto no valor de **R\$50.466,23**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Osmira Freire Carvalho R. Silva, Rosany Nunes de Mello Nascimento, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel e Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de novembro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – VOTO VENCEDOR
(Quanto ao Não Provimento do Recurso Voluntário)

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO - VOTO EM SEPARADO

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