

A. I. Nº - 178891.6003/12-8
AUTUADO - EMPRESA DE NAVEGAÇÃO ELCANO S/A.
AUTUANTE - NELSON LIMA GARCEZ MONTENEGRO
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 26/03/2014

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0003-06/14

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Restou comprovada nos autos a ocorrência de entradas, no estabelecimento do autuado, por meio de transferências interestaduais, de materiais destinados ao uso e consumo do próprio estabelecimento, o que autoriza a exigência do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais. Infração subsistente. Não acolhida a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 27 de dezembro de 2012 para exigir ICMS no valor de R\$ 1.056.016,04, em razão da falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento. Refere-se a fatos ocorridos no período de junho de 2007 a dezembro de 2011.

Consta que o autuado recebeu materiais de uso e consumo de sua matriz localizada no Rio de Janeiro, CNPJ 04.616.210/0001-60, a título de transferência (CFOP 2557) e deixou de recolher o ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais.

O autuado apresentou defesa (fls. 593 a 624) e, preliminarmente, argui a decadência do direito de constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos no período de junho a dezembro de 2007, pois considera que a contagem do prazo decadência se faz nos termos do art. 150, §4º, do CTN, uma vez que o ICMS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação. Transcreve o disposto no art. 150, §4º, do CTN, e em seguida, frisa que após cinco anos, ocorre o fenômeno da “homologação tácita”, o qual resulta na decadência do direito da administração fiscal de exigir o crédito tributário relativo a período superior àquele prazo. Diz que, no caso em tela, o autuante não poderia proceder à cobrança do tributo, considerando que, quando da notificação acerca do lançamento de ofício (08/01/13), já não mais existia dívida relativa ao período de junho a dezembro de 2007. Sustenta que não há como se aplicar o disposto no art. 173, I, do CTN, já que tal norma não é cabível nos casos de tributos sujeito ao lançamento por homologação. Reitera que só foi notificado acerca do lançamento em 08/01/13 e, em seguida, frisa que a teor do disposto no art. 145 do CTN, o Auto de Infração só produz os seus efeitos a partir da ciência do autuado acerca do lançamento. Para embasar seus argumentos, cita doutrina, jurisprudência e dispositivos legais. Requer a exclusão dos débitos referentes ao período de junho a dezembro de 2007, no valor de R\$ 196.096,36, conforme tabela que apresenta, pois extintos pela decadência, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

No mérito, afirma que a autuação não procede, pois não houve circulação interestadual de mercadorias que justificasse a cobrança.

Explica que é uma empresa que presta serviço de transporte, tendo por objeto principal explorar, com embarcações próprias ou alheias, o transporte marítimo de carga. Menciona que o desenvolvimento de suas atividades exige a manutenção de suas embarcações, sendo que esses reparos são realizados em localidades diversas, onde as embarcações podem estar ancoradas ou transportando cargas.

Discorre sobre o ICMS e suas características e, em seguida, ressalta que no caso em comento os bens/equipamentos relacionados na autuação foram remetidos/enviados às suas embarcações, como se depreende a leitura da amostra de notas fiscais anexadas às fls. 646 a 660, nas quais consta no campo “Informações Complementares” que os equipamentos adquiridos se destinaram aos navios “TITQ II”, “MTQ IV”, “Forte de Copacabana”, “Forte de São Marcos” e “Castello de Zafra”, que estavam em trânsito pelo Porto de Aratu, no Estado da Bahia.

Diz que as remessas dos bens se originaram do estabelecimento matriz, localizado no Estado do Rio de Janeiro, com destino às embarcações em trânsito no Estado da Bahia. Sustenta que não há o que se falar em transferência entre estabelecimentos, mas, sim, em baixa no estoque para aplicação em embarcações, tudo em relação ao seu estabelecimento matriz localizado no Estado do Rio de Janeiro.

Sustenta que foi equivocada a atribuição de tratamento de estabelecimento comum às embarcações, pois reúnem características de bem imóvel e móvel. Sustenta que essas embarcações também devem ser consideradas como destinatárias nas remessas de bens e mercadorias. Aduz que, nos termos do art. 1.473 do Código Civil, são gravadas pela hipoteca, a qual se destina a gravar bens imóveis. Menciona que as embarcações também gozam da possibilidade de que sejam feitos testamentos válidos a bordo dos navios.

Afirma que na esfera do ICMS impõe-se o reconhecimento das embarcações como estabelecimentos próprios. Cita doutrina e, após transcrever o disposto no art. 11, I, “a”, §3º, I, III e IV, da LC 87/96, diz que considerando a atividade que exerce, seus navios constituem verdadeiros estabelecimentos nos Estados em que circulam e enquanto lá permanecem e, portanto, podem figurar como destinatários de mercadorias. Conclui que as operações de transferências interestaduais de mercadorias listadas na autuação, em verdade, consistem em movimentação de mercadorias que estão vinculadas apenas ao seu estabelecimento matriz, o que diz afastar a incidência do ICMS na operação subjacente.

Realça que as peças remetidas do Estado do Rio de Janeiro às embarcações em trânsito no Porto de Aratu, no Estado da Bahia, já eram do impugnante, o que afirma demonstrar a inexistência de qualquer circulação jurídica das transferências entre estabelecimentos.

Menciona que a referência ao seu estabelecimento baiano na nota fiscal de saída não modifica as conclusões ora esposadas, pois tal referência decorre da ausência de previsão específica para a remessa de bens e mercadorias para a embarcação. Aduz que, quando se trata de um contribuinte inscrito, as notas fiscais devem ser destinadas ao estabelecimento que possua inscrição estadual. Dessa forma, as notas fiscais aqui glosadas não podem consignar apenas as informações relativas à embarcação a que seria destinada a mercadoria/bem adquirido e, por esse motivo, também tiveram que mencionar o seu estabelecimento baiano, trazendo no campo “Informações Complementares” a indicação de que seria destinada a um estabelecimento (navio) que estava localizado naquela Unidade da Federação.

Pede que, diante do exposto, seja reconhecida a característica *sui generis* da embarcação, seja reconhecido que as operações de transferências realizadas em favor daqueles navios devam receber o tratamento de operação interna e, portanto, são completamente estranhas à esfera de incidência do ICMS.

Sustenta que nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa não há incidência de ICMS, conforme a Súmula 166 do STJ, cujo teor transcreveu. Diz que a simples transferência de mercadoria entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte, ainda que entre Estados da Federação distintos, não é fato gerador do ICMS, uma vez que não há circulação jurídica da mercadoria, não há transferência de propriedade da mercadoria. Ressalta que, para incidir o citado imposto, deve haver circulação jurídica do bem, ou seja, ocorrer a modificação de sua titularidade, perfazendo-se, assim, o fato gerador autorizado e disposto no art. 155, II, da Constituição Federal. Reitera que, se uma determinada saída não configura operação de transferência de titularidade, ou seja, não implica em mudança da propriedade da mercadoria, tal operação não é tributada por meio de ICMS, pois não há circulação econômica e/ou jurídica”. Para embasar sua tese, reproduz farta doutrina e jurisprudência.

Frisa que, se não há incidência de ICMS sobre essas operações de transferência de mercadorias entre os estabelecimentos de um mesmo contribuinte, obviamente, também não há incidência do diferencial de alíquota.

Ao finalizar, requer que seja acolhida a preliminar de decadência suscitada. No mérito, que o Auto de Infração seja julgado improcedente, uma vez que reconhecida a característica *sui generis* da embarcação, seja reconhecido que as operações de transferências realizadas em favor daqueles navios devam receber o tratamento de operação interna e, portanto, a mesma é completamente estranha à incidência do diferencial de alíquota. Diz que, caso assim não entenda este colegiado, o Auto de Infração seja cancelado, em virtude da não incidência do ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, ainda que entre Estados da Federação diferentes, em razão da ausência da circulação jurídica/econômica, conforme descrito na Súmula nº 166, do Superior Tribunal de Justiça. Requer que, para a sustentação oral, sejam intimados os seus representantes legais, Marcos André Vinhas Catão, OAB/RJ 67.086, Ronaldo Redenschi, OAB/RJ 94.238 e Júlio Salles Costa Janolio, OAB/RJ 119.528, com escritório na Rua do Mercado nº 11, 16º andar, Centro, na Cidade do Rio de Janeiro-RJ.

O autuante prestou a informação fiscal (fl. 663) e, inicialmente, diz que reconhece a decadência arguida relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de junho a dezembro de 2007, pois a contagem do tempo decorrido já ultrapassava os cinco anos estabelecidos em lei.

No mérito, diz que é descabida a alegação defensiva de que as remessas em comento deveriam receber o mesmo tratamento das operações internas, dado que o autuado emitiu notas fiscais de remessas entre estabelecimentos de Estados diversos.

Quanto à questão da incidência do ICMS nas transferências, diz que a súmula 166 do STJ não se reveste de caráter vinculante.

Ao finalizar seu arrazoado, o autuante mantém a autuação quanto aos meses de janeiro de 2008 a dezembro de 2011.

VOTO

Preliminarmente, foi suscitada a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos no período de junho a dezembro de 2007, pois considera o autuado que a contagem do prazo decadencial se faz nos termos do art. 150, §4º, do CTN, uma vez que o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por homologação. Também argumentou que só foi notificado acerca do lançamento de ofício em 08/01/2013.

Afasto a preliminar de decadência arguida pelo autuado, pois a legislação tributária baiana, utilizando o permissivo contido no art. 150, §4º, do CTN - “*Se a lei não fixar prazo a homologação*” - fixou o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador como sendo o marco inicial da contagem do prazo decadencial, conforme disposto no §5º do art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB). Ressalto que a apreciação da constitucionalidade desse dispositivo do COTEB não se inclui entre as competências deste órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

A respeitável jurisprudência citada na defesa não trata da mesma situação em análise, pois trata e uma situação diversa e, além disso, não vincula a presente decisão.

Quanto ao fato de o autuado só ter sido notificado acerca do lançamento em 08/01/13, alinho-me ao entendimento que vem sendo adotado neste Conselho de Fazenda, segundo o qual é com a lavratura do Auto de Infração que fica constituído o crédito tributário, servindo a notificação para cientificar o sujeito passivo acerca da exigência fiscal.

Nos termos do art. 142 do CTN, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário mediante o lançamento de ofício. A constituição do crédito tributário mediante o lançamento é fruto do poder de império do Estado, sendo irrelevante a data da notificação do sujeito passivo, para que seja o lançamento considerado perfeito e acabado. Dessa forma, o lançamento de ofício possui efeito declaratório positivo, anunciando a existência de uma

obrigação do contribuinte para com o fisco. Lavrado o Auto de Infração, não há mais que se cogitar de prazo de decadência, independentemente de notificação do lançamento ao sujeito passivo, sendo que a exigibilidade do crédito tributário ficará condicionada ao conhecimento por parte do autuado.

Em relação aos fatos geradores ocorridos no período de junho a dezembro de 2007, a Fazenda Pública Estadual tinha até 31/12/12 para efetuar o lançamento de ofício. Tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 27/12/12, não tinha ainda ocorrido a decadência arguida, não obstante o posicionamento externado pelo próprio autuante na informação fiscal. Afasto, portanto, a preliminar de decadência.

Adentrando ao mérito, inicialmente observo que os materiais relacionados na autuação eram destinados ao uso ou consumo. Esse fato fica evidente quando se analisa as notas fiscais acostadas ao processo, bem como quando se verifica que o próprio autuado classificou tais operações em seu livro Registro de Apuração de ICMS como sendo referentes a materiais de uso ou consumo (CFOP 2.557 – “Transferência de materiais para uso ou consumo”).

Efetivamente, nas notas fiscais relacionadas na autuação consta que os materiais eram destinados ao uso ou consumo dos navios de propriedade da empresa, porém não se pode olvidar que o efetivo destinatário das mercadorias era o estabelecimento autuado, o qual está inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia sob o número 073.831.560, conforme se depreende do exame das notas fiscais acostadas ao processo.

Apesar dos abalizados argumentos defensivos, as peculiaridades das embarcações não possuem o condão de elevá-las à condição de contribuintes de ICMS do Estado da Bahia. O que está documentalmente comprovado nos autos é a transferência de materiais de uso e consumo do estabelecimento matriz localizado no Estado do Rio de Janeiro para a filial baiana, sendo que esses materiais foram empregados em navios que pertenciam à mesma empresa. O caso em análise, portanto, não se subsume na hipótese prevista no inciso III do §3º do art. 11 da LC 87/96.

Na defesa, também foi sustentado que não era devida a diferença de alíquota, pois as mercadorias foram recebidas em transferências realizadas por estabelecimentos pertencentes à mesma empresa e, portanto, tratava-se de simples deslocamentos de um para outro estabelecimento, sem importar transferência de titularidade. Foi dito que ao caso deveria ser aplicada a Súmula 166 do STJ.

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

Para fins do ICMS, os diversos estabelecimentos pertencentes a um mesmo titular são considerados autônomos entre si, consoante o princípio da autonomia dos estabelecimentos, delineado nos arts. 11, §3º, II, da LC nº 87/96 – *é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular*. Em perfeita consonância com esse princípio, a LC nº 87/96, no seu art. 12, inc. I, prevê que ocorre o fato gerador do ICMS no momento *da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*.

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

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

[...]

XV- da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.

Por sua vez, o RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, adstrito ao previsto na Lei nº 7.014/96, ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador do ICMS, assim dispõe:

Art. 5º Para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento:

*I - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento;
[...]*

Dessa forma, por estar previsto na Lei nº 7.014/96, nas transferências interestaduais de mercadorias ou bens destinados ao uso e consumo, efetuadas entre estabelecimentos pertencentes a um mesmo titular, há incidência do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, sendo que não cabe a este órgão julgador administrativo discutir a constitucionalidade desse dispositivo legal, ao teor do art. 125, inc. I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB).

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

A Súmula nº 166, do STJ, aplica-se perfeitamente às transferências internas, situação em que as transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa não causam repercussão econômica. Já em relação às operações interestaduais, especialmente no âmbito do ICMS, a sua aplicação não é tão pacífica, haja vista que a própria Lei Complementar 87/96, no seu art. 13, §4º, cuidou de fixar a forma de apuração da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais, deixando, assim, claro que essas transferências interestaduais eram tributadas pelo ICMS. Ademais, não se pode olvidar que as decisões deste órgão julgador administrativo ficam delimitadas ao previsto na legislação tributária estadual, não lhe cabendo a discussão acerca da constitucionalidade dessa referida legislação.

Em face ao acima exposto, restou documentalmente comprovada nos autos a ocorrência de entradas, no estabelecimento do autuado, por meio de transferências interestaduais, de materiais destinados ao uso e consumo do próprio estabelecimento, o que autoriza a exigência do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais.

Quanto à solicitação para que os advogados citados na defesa sejam intimados acerca do julgamento, ressalto que a legislação tributária estadual apenas prevê a publicação das pautas de julgamento no Diário Oficial do Estado, bem como disponibiliza essas pautas de julgamento no *site* da Secretaria da Fazenda.

Em face ao acima exposto, a acusação imputada ao autuado subsiste integralmente e, em consequência, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **178891.6003/12-8**, lavrado contra **EMPRESA DE NAVEGAÇÃO ELCANO S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.056.016,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 13 de março de 2014.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS DE CARVALHO – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR