

A. I. N ° - 269358.0007/13-7  
AUTUADO - SOUZA CRUZ S/A.  
AUTUANTE - JOSÉ LUIS SOUSA SANTOS  
ORIGEM - IFEP SUL  
INTERNET - 25/03/2014

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0053-03/14**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. **b)** BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, ainda que decorrente de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo e ativo permanente do estabelecimento. Infrações subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 04/11/2013 exige crédito tributário no valor de R\$62.783,97, acrescido da multa de 60%, devido às seguintes infrações:

01 – falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, novembro e dezembro de 2011, janeiro, março a junho, agosto a dezembro de 2012, no valor de R\$62.314,92;

02 – falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de agosto de 2012, no valor de R\$469,05;

Em sua defesa fls. 136/149, o autuado afirma a tempestividade da impugnação. Transcreve as acusações que lhe foram imputadas, dizendo que não merecem prosperar, porque todas as operações abrangidas pela autuação, como muito bem destacou o fiscal autuante, referem-se a transferências de material de uso e consumo (infração 01) e de bens do ativo fixo (infração 02) entre os estabelecimentos da própria impugnante, cujas notas fiscais (doc. 1) respectivas foram emitidas sem lançamento do imposto, já que tal operação não se sujeita à incidência do ICMS.

Assim, por se tratar a presente autuação tão somente de exigência de ICMS supostamente devido pelas operações de transferência de material de uso e consumo e bens de ativo fixo entre estabelecimentos da mesma empresa, é absolutamente improcedente a acusação fiscal.

Diz não ter o menor cabimento essa autuação que é contrária a doutrina e a jurisprudência que hoje está absolutamente pacificada quanto à não incidência do ICMS nas operações de transferências de bens do ativo fixo e de material de uso e consumo entre estabelecimentos da mesma empresa.

Quanto à doutrina, destaca a autuada o entendimento do eminent Prof. Roque Antonio Carrazza, cujo ensinamento sobre a matéria transcreve. Sobre a jurisprudência, diz que já consagra esse entendimento há mais de 30 anos, como se colhe da decisão dada pela 1<sup>a</sup> Turma do

Egrégio Supremo Tribunal Federal no RE nº 72.412, em 06/04/72, de que foi Relator o Min. Djaci Falcão. Menciona que no mesmo sentido a posição do Colendo Superior Tribunal de Justiça, como se vê pela Súmula 166.

Transcreve decisão do STJ, a respeito do recurso especial representativo de controvérsia, art. 543-C do CPC sobre o tema.

Destaca posição do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia proferida nos autos do mandado de segurança nº 0101091-43.2008.8.05.0001 (doc. 02), impetrado pela própria impugnante.

Diz que pretender que bens de ativo fixo e material de uso e consumo transferidos entre estabelecimentos de uma mesma empresa sejam tratados como mercadorias e assim tributados, importa em violação ao art. 110 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados na Constituição ou nas leis para definir ou limitar competências tributárias, isto se considerado o fato de que no direito comercial “mercadorias” são apenas as coisas destinadas à venda.

Menciona que apesar de saber que as decisões proferidas pelo Poder Judiciário não vinculam os órgãos administrativos em suas decisões, assim como a autoridade fiscal tem atividade vinculada, cabe ressaltar que a administração está vinculada também ao princípio constitucional da eficiência, nos termos do art. 37 da Constituição Federal de 1988.

Aduz que o processo administrativo tributário deve ser visto pela administração pública como uma ferramenta para a aplicação do princípio da eficiência da administração pública, evitando o ajuizamento de ações desnecessárias e prejuízos ao fisco como, por exemplo, a sua condenação em honorários de sucumbência.

Espera que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal fls.376/384. Transcreve as infrações imputadas ao autuado. Diz que o estabelecimento recebeu bens destinados a uso e consumo em operações de transferência interestadual, omitindo-se do pagamento do ICMS diferença de alíquota correspondente, conforme cálculos analíticos constantes do demonstrativo Anexo I, que integra o presente auto de infração.

Afirma que a autuada contestou integralmente a autuação com o argumento de que as operações elencadas não se sujeitariam à incidência do ICMS, com o fundamento de que tal exação tributária só alcançaria operações de circulação de mercadorias de uma pessoa jurídica para outra, por força da prática de um negócio jurídico que envolva a transmissão da sua posse ou titularidade. Fora de tal moldura, a seu ver, não ocorreria o fato gerador da obrigação tributária, o que excluiria a transferência de bens entre estabelecimentos da mesma empresa, fato conducente à decretação da improcedência do presente lançamento, que envolve mero transporte de um lugar para outro.

Diz constatar que a pretensão de ver desconstituído o lançamento funda-se unicamente no argumento de que transferências de bens de uso e consumo ou destinados a ativo immobilizado não se amoldam ao fato gerador do ICMS, uma vez que não envolve a chamada circulação jurídica, a exigir mudança de posse ou titularidade dos mesmos.

Sustenta que tal pretensão empobrece sobremaneira o perfil jurídico-constitucional do ICMS, aviltando a competência tributária oferecida pela Constituição aos Estados-Membros da Federação brasileira, reduzindo-lhe o alcance e estreitando seus limites, mesmo diante de

disposições constitucional e infraconstitucional inequívocos em direção contrária. Sobre o tema reproduz o art. 155 da CF/88, em diversos pontos.

Frisa que a Constituição não vincula em absoluto a operação tributável ao intuito comercial. Assevera que o relevante aqui é a destinação, independendo o título jurídico pelo qual esta se deu. Não se depreende do dispositivo a exigência de mudança de titularidade, bastando que haja a destinação para consumo ou imobilização com tributação pela alíquota interestadual para emergir a obrigação de diferença de alíquota no Estado-Membro destinatário. Foi assim que a competência foi outorgada e, foi assim que ela foi exercida. Transcreve os artigos 11 e 12 da LC 87/96, sobre a autonomia dos estabelecimentos. Reproduz o inciso IV do art. 2º da Lei 7.014/96.

Aduz que nada se divisa nestes dispositivos, que autorize a interpretação de que o ICMS diferença de alíquota não incide sobre transferências interestaduais efetuadas por estabelecimentos vinculados a um mesmo titular. Muito pelo contrário, o comando elege a entrada ou a utilização, independentemente do título jurídico pelo qual isso se dá.

Argumenta ser essencial para a compreensão do perfil jurídico-constitucional e infralegal do ICMS, o conceito da independência dos estabelecimentos, vale dizer, o que se comprehende no conceito "operações de circulação de mercadorias", envolve o estabelecimento onde estas operações têm origem e o estabelecimento para onde se destinam. A única mudança de titularidade ou de posse que interessa aqui é aquela que se perfaz "entre estabelecimentos" sejam eles pertencentes ou não ao mesmo titular. Trata-se de uma forma de tradição qualificada constitucionalmente. A noção civil de transmissão de propriedade ou posse não se aplica aqui, porque isso equivaleria a amesquinhar o campo de incidência franqueado pelo Constituição aos Estados-Membros.

Diz ser evidente que tal conceito abrangente pode levar a situações indesejadas como aquelas que envolvem mudanças de endereço de estabelecimentos, a venda ou sucessão de estabelecimentos, remessa para depósito fechado ou armazém geral etc. Entretanto, tais situações são corrigidas pelos entes tributantes pelo instituto da isenção, não-incidência legal ou institutos similares, jamais por redução hermenêutica da competência constitucional outorgada, sob pena de comprometer a autonomia do Estado-Membro, ferindo de morte o princípio federativo.

Assevera que ao contrário do que se afirma o lançamento não contrariou o disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional. Não é disso que se trata.

Afirma que a questão jurídica discutida no presente processo já foi por diversas vezes analisada pelo CONSEF, cabendo citar os Acórdãos CJF nº 0398-11/12, 0006-11/13 e 0300-12/04, que diz adotar como fundamentação do lançamento e cujos argumentos invoca em sua integralidade. Pugna pela procedência integral do lançamento nos termos em que foi constituído.

## VOTO

O presente lançamento imputa ao sujeito passivo 02 infrações por descumprimento de obrigação principal: falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo e ao ativo fixo do estabelecimento, infrações 01 e 02 respectivamente.

Constatou que não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O defendente focou a sua impugnação baseado no argumento de que exigência de ICMS devido pelas operações de transferência de material de uso e consumo e bens de ativo fixo entre estabelecimentos da mesma empresa, é improcedente. Disse que essa autuação é contrária a doutrina e a jurisprudência que hoje está pacificada quanto à não incidência do ICMS nas operações de transferências apontadas no auto de infração.

Discordo da 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 operações de circulação de mercadorias, inclusive nas transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa.

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 uso e consumo ou ativo fixo do estabelecimento, ainda que sejam do mesmo titular.

Para fins do ICMS, os diversos estabelecimentos pertencentes a um mesmo titular são considerados autônomos entre si, conforme 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, adstrito ao previsto na Lei 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;*

[...]

A questão 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 está prevista na Lei 7.014/96 e, a teor do disposto no 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*.

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 disposto no art. 167, inc. I, do RPAF/99.

Quanto à respeitável jurisprudência citada na defesa, reitero que as decisões deste órgão julgador administrativo ficam delimitadas ao previsto na legislação tributária estadual, não lhe cabendo a discussão acerca da constitucionalidade dessa legislação. Ademais, a jurisprudência citada pelo

defendente não vincula a presente decisão.

Portanto, o argumento do contribuinte não pode ser acolhido por falta de previsão legal. Considerando que não houve qualquer contestação do autuado sobre os cálculos que resultaram na autuação, considero as infrações subsistentes.

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

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269358.0007/13-7**, lavrado contra a **SOUZA CRUZ S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$62.783,97**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “f” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões CONSEF, 18 de março de 2014.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR