

**A. I. N°** - 210943.0010/14-2  
**AUTUADO** - ATLANTIS TECNOLOGIA LTDA.  
**AUTUANTE** - CARLOS LÁZARO DE ANDRADE  
**ORIGEM** - IFMT/METRO  
**INTERNT** - 13.11.2014

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0218-02/14**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO – OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL CARACTERIZADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. LANÇAMENTO DO TRIBUTO. A transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica (circulação física) não se encontra fora do campo de incidência do ICMS, pois foi o próprio legislador complementar que assim interpretou a matriz constitucional, ao editar o art. 12 da LC 87/96, consagrando a Doutrina da Circulação Física, ampliativa, pela qual basta que se verifique a circulação física das mercadorias para que a operação se enquadre no campo de incidência delimitado pela matriz constitucional. Essa regra foi, inclusive, reproduzida pelo legislador ordinário, no inciso I do art. 4º da Lei 7.014/96. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração de trânsito em epígrafe, lavrado em 18/01/2014, exige ICMS no valor de R\$179.319,75, além de multa e dos acréscimos moratórios, em decorrência da seguinte infração:

Infração 01 (52.01.13) – falta de destaque do ICMS nas operações de saídas, por desincorporação, de bens do ativo imobilizado, no caso de a desincorporação ser feita no prazo inferior ou igual a um ano de uso do bem no próprio estabelecimento, em montante de R\$ 179.319,75. Multa proposta de 60% sobre o valor do imposto. Consta da descrição dos fatos que “não tributou a operação de saída das mercadorias descritas nos DANFE’s 104 a 107 que não foram usados pelo emitente, conforme inspeção física sobre os volumes transportados que contém (sic) etiquetas indicativas de que as mercadorias, a exemplo das juntadas ao presente termo, foram transportadas para o estado da Bahia em 23/12/13”.

Constam dos autos: Termo de Ocorrência Fiscal (folhas 04 a 05); etiquetas de transporte de mercadorias (folha 09); documentos (fiscais e não fiscais) coletados na operação (folhas 10 a 18); Impugnação (folhas 21 a 128); informação fiscal (folha 133); petição do sujeito passivo (folhas 137 a 148).

A autuada apresenta impugnação às folhas 20 a 128, contestando o presente lançamento, fundamentada nas razões a seguir.

Informa que é uma empresa de prestação de serviços e exploração no ramo de sistemas de telecomunicações e multimídia, possuindo matriz em Porto Alegre/RS e filiais em Lauro de Freitas/BA e Palmas/TO, conforme contrato social. Relata que, no dia 16 de janeiro de 2014, com o propósito de enviar determinadas mercadorias da filial de Lauro de Freitas/BA para Palmas/TO, contratou a empresa TNT Mercúrio Cargas e Encomendas Ltda., emitindo os DANFE n°s 104, 105, 106 e 107. Prossegue, relatando que, no dia 18 de janeiro de 2014, o caminhão da transportadora foi fiscalizado no posto fiscal Honorato Viana, sendo que o autuante entendeu que a carga constituía fato gerador de ICMS, gerando o Auto de Infração ora impugnado. Informa que a constituição do fato gerador de ICMS, conforme autuação, ocorreu pela “falta de destaque do ICMS nas operações

de saídas, por desincorporação, de bens do ativo imobilizado, no caso de a desincorporação ser feita no prazo inferior ou igual a um ano de uso do bem no próprio estabelecimento”, ficando tipificada no artigo 42, inciso II, alínea “F”, da Lei 7.014/96. Prossegue o seu relato, informando que a autuação determinou a lacração do baú e o retorno da carga para a transportadora, ficando o transportador como depositário fiel, além da multa de 60%, no valor histórico de R\$ 286.911,60.

Afirma que, ato contínuo, devido à decisão do agente fiscalizador ser eivada de latente ilegalidade, afrontando direito líquido e certo, ao determinar a lacração da mercadoria como modo coercitivo de pagamento do débito, sem falar que a natureza da operação realizada não constitui fato gerador de ICMS ao contribuinte, fora impetrado Mandado de Segurança, que obteve a numeração que especifica e que tramita perante a 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA. Informa que, em 27 de janeiro de 2014, a magistrada deferiu a liminar pleiteada, cuja decisão transcreve.

Informa que, em 02 de setembro de 2013, firmou contrato com o Estado do Tocantins, para “fornecimento de solução integrada, através de locação, com fornecimento, instalação e manutenção de hardwares e softwares, que permitem o controle de acesso e vigilância eletrônica em Unidades Hospitalares”, o qual tomou o nº. 242/2013. Afirma que o contrato com o Estado de Tocantins abarca a instalação de videomonitoramento nos hospitais, sendo de caráter público, haja vista os eventos noticiados pela imprensa, no site “<http://g1.globo.com/to/tocantins/noticia/2014/01/homens-armados-invadem-hospital-em-palmas-e-promovem-tiroteio.html>”.

Prossegue a sua peça impugnatória, informando que, para o correto cumprimento da obrigação contratual, efetuou a compra de diversos equipamentos de empresas do Estado de São Paulo, sendo os mesmos entregues na filial da postulante em Lauro de Freitas/BA. Informa que a referida compra data de 23 de dezembro de 2013 e foi entregue na Bahia por tratar-se do centro logístico, já que há outros contratos públicos. Posteriormente, informa, foram separados os equipamentos necessários para a filial do Tocantins e emitidas as notas fiscais eletrônicas de saída para o transporte no dia 16 de janeiro de 2014, contratando-se a transportadora para a remessa da carga.

Assim, defende que a operação caracteriza-se como simples deslocamento entre filiais do mesmo contribuinte, havendo isenção de ICMS. Informa que, nas notas fiscais, constou o CFOP adequado, no campo “natureza da operação” e, ainda, nas “informações complementares” constou a transferência entre filiais”.

Entretanto, relata que, não satisfeita com a lavratura do competente Auto de Infração, a digna autoridade autuante, através de seus agentes, resolveu apreender as mercadorias, lacrando o baú da carreta da empresa contratada para o transporte e nomeando o transportador como depositário fiel, alegando, em síntese que somente as liberaria caso houvesse o pagamento imediato do imposto supostamente devido, independentemente de se impugnar ou não o referido auto.

Argumenta que a autoridade autuante exerce, através de seus agentes, coação, como meio de se obter da autuada o pagamento do suposto imposto devido, antes mesmo do término do processo administrativo, que pode ao final sequer vir a ser compelida a pagar, além de cercear-lhe o livre exercício de atividade econômica, constitucionalmente protegido. Assim, conclui que, não obstante a prerrogativa que possui a autoridade autuante de promover a fiscalização e, por conseguinte, a lavratura do respectivo Auto de Infração, em nada se justifica a retenção das mercadorias. Com efeito, insurge-se a autuada, tão somente contra o ato de apreensão das mercadorias, frise-se, tão somente contra este ato, e não contra o direito de fiscalização.

Sendo assim, alega que o ato, além de arbitrário, reveste-se de afrontosa ilegalidade, pois agride os princípios de direito, posto que possui outros meios eficazes e legais para cobrar os impostos supostamente devidos.

Conforme relatado, afirma que a operação realizada foi o deslocamento das mercadorias entre as filiais, não havendo qualquer processo industrial e operação comercial dentro do Estado da Bahia a gerar o imposto. Advoga que a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesma

titularidade, como no caso, não constitui hipótese de incidência do ICMS. Ou seja, o débito de ICMS que está sendo cobrado é, na verdade, inexistente em sua integralidade, assevera.

Leciona que o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) tem como hipótese de incidência, como a sua própria regra constitucional de competência (art. 155, II) já indica, operações relativas à circulação de mercadorias e serviços. Isso significa, segundo defende, que, para a sua incidência, não basta a simples circulação física de um bem, sendo necessária a ocorrência de um negócio jurídico mercantil que desencadeie esta circulação.

Alega que esta conclusão decorre da premissa de que o legislador constituinte, ao delinear as regras de competência de cada um dos impostos, não utiliza palavras em vão. Se este fez referência à expressão “operações relativas à circulação de mercadorias” é porque quis deixar de fora da hipótese de incidência do referido tributo as transferências que não façam parte de uma operação mercantil. A ênfase, portanto, se dá no aspecto econômico e mercantil da circulação, o que implica em troca de titularidade do bem objeto da operação. Cita a doutrina de Roque Antônio Carrazza em apoio a essa tese.

Transcreve a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal em apoio à idéia de que “a simples transferência de bens entre estabelecimentos de mesmo titular não acarreta a incidência do ICMS”.

Observa que nas notas fiscais emitidas consta como destinatário a própria autuada, corroborando a tese de que, além de ser simples transferência entre estabelecimentos, não há operação mercantil, sendo que a geração de ICMS, assegura, deu-se no Estado de São Paulo.

Transcreve, igualmente, a Súmula 166 do STJ, em apoio à tese de que simples deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos não constitui fato gerador de ICMS.

Advoga que, no caso que ensejou a lavratura da presente autuação, o que ocorreu foi mera circulação física de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade – filial localizada em Lauro de Freitas/BA e a filial localizada em Palmas/TO. Daí conclui que a circulação de mercadorias aludida no dispositivo constitucional e que serve como hipótese de incidência do ICMS, só pode ser a circulação jurídica, que pressuponha efetivo ato de mercancia, com a finalidade de obtenção de lucro e transferência de titularidade.

Salienta, ainda, que a autuada utilizou corretamente a classificação Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) no descritivo da operação, apontando o item 6.552, o qual aduz: “Transferência de bem do ativo imobilizado”.

Observa, ademais, que foi adequadamente apontada a natureza da operação, estando claro, inclusive, nas informações complementares a transferência entre filiais. Assim, conclui que é possível verificar que as operações fiscalizadas sequer se sujeitam à incidência do ICMS.

Afirma que o Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ através do Convênio ICMS 70/90, ratificado nacionalmente em 31 de dezembro de 1990 pelo Ato COTEPE/ICMS 06/90 e prorrogado por prazo indeterminado pelo Convênio ICMS 151/94 dispõe sobre o tratamento tributário nas operações de saída de bens ou produtos que tenham sido adquiridos para integrar o ativo imobilizado ou para consumo, cujo texto transcreve. Advoga que a redação do art. 1º do Convênio citado emoldura, na mesma linha da Súmula 166/STJ, a isenção tributária.

Transcreve trecho de decisão exarada no do Agravo Regimental no Ag 1303176/GO, para apoiar a idéia de que a lei tributária não pode erigir o simples deslocamento de mercadorias como fato gerador do tributo em comento. Nesta mesma linha de entendimento, transcreve jurisprudência dos tribunais superiores que apontam para a não incidência do ICMS.

Relata que, ao lavrar a autuação indevida, o preposto fiscal lacrou a carga e nomeou o transportador como depositário fiel, tornando-se indisponível ao fim necessário, gerando mais prejuízos e coagindo a autuada ao pagamento da multa, mesmo que ilegal.

Alega que a condição de apreensão de bens para pagamentos de débitos afronta literalmente os dispositivos constitucionais da livre iniciativa e obistou o exercício da atividade econômica da autuada, na medida em que foi aplicada dupla penalidade, além de gerar-lhe prejuízo.

Desta maneira, conclui que a apreensão dos bens impactou na ofensa aos princípios constitucionais acima citados, vez que a atividade empresária ficou obstada, gerando prejuízos previstos na Lei 8.666/93, haja vista o contrato supra mencionado com o Estado de Tocantins.

Realça, mais uma vez, que se insurge não contra o ato de fiscalização, mas contra as apreensões de mercadorias que resultam em sanção política, que é uma das manifestações da chamada guerra fiscal entre os Estados da Federação, tão abordada pela imprensa nacional.

Advoga que, no caso presente, está havendo aplicação da pena antes da própria decisão final do Processo Administrativo Fiscal, pois com a apreensão dos bens passou a autuada a sofrer as duras consequências de uma punição injusta, processo este que teria por fim, com base no princípio do contraditório, a apuração da ocorrência, ou não de algum ilícito para, ao final aplicar a pena ou absolver.

Argumenta que, contrariando os princípios de direito, o Fisco apreendeu os bens da Autuada, exercendo atos introdutórios da própria pena de perdimento dos bens, privando-a do livre exercício de suas atividades econômicas. Relata que, por isso, ajuizou Mandado de Segurança, com pedido liminar, a fim de liberar as mercadorias apreendidas, para que chegassem ao seu destino, o qual foi procedente *in limine litis*.

Transcreve trecho da decisão judicial que deferiu a liminar no Mandado de Segurança interposto.

Quanto à multa proposta, defende que não é devida nos termos da fundamentação acima, mas, ainda que fosse, em face de sua exorbitância, tal multa não poderia ser exigida nestes termos, tendo em vista seu caráter confiscatório. Afirma ser notório que a multa de 60% sobre o valor do imposto é confiscatória, uma vez que atenta contra o direito de propriedade garantido no art. 5º, XXII da Constituição Federal. Transcreve a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal em apoio ao ponto de vista exposto.

Defende que lei inconstitucional (no caso, a que prevê a multa confiscatória), não é lei, não sendo passível de gerar quaisquer efeitos, pois a ninguém obriga. Raciocina que, como decorrência lógica deste entendimento, nenhum valor a título de multa de 60%, sobre o valor dos supostos débitos pode ser exigido da Impetrante, pois toda a multa confiscatória é inconstitucional, indevida e é incapaz de obrigar o contribuinte.

Alega que se verifica, pois, mais uma vez que, a pretexto de punir, abusa-se do poder de impor penalidades, eivando de inconstitucionalidade por violar o disposto no art. 5º, XXII combinado com o art. 150, IV da Constituição Federal, tomado por analogia. Nem poderia ser diferente, argumenta, porquanto o caráter confiscatório da multa desconfigura sua própria natureza e função. Ou seja, o que era para servir como instrumento sancionador e inibidor do Estado transforma-se em inequívoca fonte de arrecadação, configurando-se como verdadeiros tributos ilegais e inconstitucionais, disfarçados sob a roupagem de penalidade pecuniária.

Advoga que, por mais grave que seja o ilícito praticado, o que evidentemente não é o caso, não se justifica a fixação de uma penalidade que exproprie o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional à infração. Conclui a sua peça impugnatória, afirmando que resta evidente a configuração do confisco e o desrespeito à capacidade contributiva da autuada. A multa, portanto, deve ser excluída, pois ilegal.

Tendo em vista todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, requer que seja acolhida a presente Impugnação para o fim de desconstituir o presente Auto de Infração.

Nestes termos, pede deferimento.

O autuante presta informação fiscal à folha 133, tecendo as considerações a seguir.

Esclarece, inicialmente, que o início da ação fiscal depende da elaboração do termo de ocorrências com nomeação do depositário da mercadoria que, geralmente fica a cargo da empresa transportadora e que a substituição de lacres do baú do veículo é prática rotineira que visa tão somente restituir a garantia de inviolabilidade.

No que tange ao mérito, destaca que a própria impugnante afirma, no segundo parágrafo da folha 22, que a operação envolve não a transferência de bens do ativo imobilizado, declarada nos documentos fiscais 104 e 105 (fls. 16 e 17), mas sim a de mercadorias, circunstância que se coaduna com a atividade comercial desenvolvida pela impugnante. Argumenta, ainda, que celebrou contrato de vigilância eletrônica com o estado do Tocantins.

Alega, contudo, que o negócio que ocorreu entre a matriz e a UF citada não tem o condão de afastar a incidência do ICMS nas transferências de mercadorias ou bens do ativo não utilizados, de modo que a operação realizada nestes moldes está longe de configurar um simples deslocamento de mercadorias entre filiais, pois há, efetivamente, transferência de titularidade da mercadorias entre os estabelecimentos envolvidos que, nos termos do Inciso II do §3º do Art. 11 da LC 87/96, são autônomos e, além disso, não admitir a incidência do ICMS nas transferências de mercadorias é violar o princípio da não cumulatividade do imposto, cuja dinâmica se verifica pela transferência de crédito do imposto que acompanha a mercadoria (Arts. 19 e 20 LC 87/96) ou bem não utilizado; logo, conclui ser inaplicável o Convênio 70 de 1990 por se restringir apenas às operações internas.

Tratando-se, portanto, de pura e simples transferência de mercadorias ou bens do ativo não utilizados, sujeita à incidência do ICMS, nos termos do Art. 4º, Inciso I ou Art. 3º, Inciso VIII da Lei 7014/96, pugna pela manutenção do presente auto.

Às folhas 137 a 148, a impugnante fez a juntada dos documentos originais relativos ao seu contrato social e identificação do advogado.

Esse é o relatório.

## VOTO

Preliminarmente, constato que o imposto e sua base de cálculo foram explicitados de acordo com o demonstrativo de débito (folha 03). Houve, ademais, indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além da indicação dos dispositivos da legislação infringidos, os quais guardam correspondência com os dispositivos regulamentares próprios. Entendo, assim, que houve adequada demonstração da subsunção do fato à norma. O lançamento preenche, portanto, as formalidades previstas em lei.

Considerando que a apreensão das mercadorias foi um ato combatido mediante a impetração do Mandado de Segurança nº 0502373-41.2014.8.05.0001, cujo trâmite se deu perante a 11ª Vara da Fazenda Pública do Foro da Comarca de Salvador, reconheço a incompetência deste colegiado para apreciar tal medida, com base no inciso II do art. 167 do RPAF, abaixo reproduzido.

“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

...

II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.

...”

Quanto ao mérito, noto que o autuante fez a descrição dos fatos objetos da presente autuação, mediante a lavratura do Termo de Ocorrência Fiscal nº 210943.0008/14-8, no qual ficou consignada a interceptação de mercadorias, acompanhadas de documentos fiscais cujo preenchimento revela a falta de destaque do ICMS incidente sobre a operação. Desincumbiu-se, com isso, do seu ônus processual em evidenciar a ocorrência do fato constitutivo do seu direito de exercer a prerrogativa do cargo, traduzido como o fato gerador da obrigação tributária. Transferiu, assim, à impugnante a responsabilidade em provar o fato impeditivo, modificativo ou extintivo, de acordo com a estratégia defensiva que vier a ser adotada pela empresa.

Em sua impugnação, a autuada não nega o fato, tendo reconhecido que, efetivamente promoveu a circulação das mercadorias autuadas sem que fizesse o destaque do imposto, conforme se depreende de trecho de sua impugnação, à folha 23, abaixo transcrito.

“Assim, defende que a operação caracteriza-se como simples deslocamento entre filiais do mesmo contribuinte, havendo isenção de ICMS. Nas notas fiscais constou a CFOP adequada no campo ‘natureza da operação’ e, ainda, nas ‘informações complementares’ constou a transferência entre filiais.”

Como se pode observar, embora admita o fato, a impugnante discute a sua natureza jurídica, advogando a tese de que a operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa enquadra-se como isenta, nos termos em que se referiu em sua peça defensiva. Sendo operação isenta, conforme sustenta, entende que não deveria destacar o imposto, restando, a sua conduta, como um ato plenamente lícito.

A questão a ser deslindada, portanto, refere-se ao tratamento tributário a ser dispensado à operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular, em que não há transferência da titularidade jurídica do bem em circulação. O autuante entende tratar-se de operação que se circunscreve no campo de incidência, estando, em consequência, o sujeito passivo obrigado a destacar e recolher o imposto, enquanto que a autuada advoga a tese de que se trata de operação isenta.

Pois bem, a doutrina inspiradora do legislador constituinte não é uníssona ao delimitar o aspecto material da regra matriz de incidência do ICMS, pois o conceito de “circulação” goza, ao menos, de três vertentes teóricas distintas, denominadas: teorias da Circulação Física, Circulação Econômica e Circulação Jurídica.

A doutrina restritiva adotada pela impugnante (Circulação Jurídica) entende que o campo de incidência do tributo estadual em comento restringe-se àquelas operações nas quais haja mudança da titularidade jurídica da propriedade das mercadorias. Já a Doutrina da Circulação Física, ampliativa, possui uma compreensão distinta, defendendo que basta se verifique a circulação física das mercadorias para que a operação se enquadre no campo de incidência delimitado pela matriz constitucional. Uma terceira vertente teórica (Circulação Econômica), a mais restritiva de todas as teorias, advoga a tese de que não basta que haja mudança da propriedade do bem, mas requer que tal ocorra no âmbito do ciclo de escoamento do produto, ao longo da cadeia de distribuição da mercadoria, com destino ao consumo.

Diferentemente do que prega a impugnante, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica (circulação física) não se encontra fora do campo de incidência do ICMS, pois foi o próprio legislador complementar que assim interpretou a matriz constitucional, ao editar o art. 12, cujo inciso I tem o seu teor abaixo reproduzido.

“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;

...”

Essa regra foi, inclusive, reproduzida pelo legislador ordinário, no inciso I do art. 4º da Lei 7.014/96, abaixo transcrito.

“Art. 4º 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;

...”

Mesmo considerando a existência de jurisprudência apontando para a não incidência do ICMS nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica, julgar nesse sentido representaria negar aplicação à legislação posta, transcrita acima, o que refoge à competência dessa Junta.

Assim, não há que se falar em inconstitucionalidade da norma legal embasadora da autuação, restando como devido o imposto estadual sobre a operação autuada. Entendo, por conseguinte, que se encontra caracterizada a infração.

Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa, falece competência a esse colegiado, pois o ilícito perpetrado resultou em descumprimento de obrigação principal, conforme vedação contida no art. 158 do RPAF, cujo texto vai reproduzido a seguir.

“Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado (grifos acrescidos) que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.”

Assim, denego o pedido de redução ou cancelamento da multa.

Diante do exposto, julgo PROCEDENTE o auto de infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 210943.0010/14-2**, lavrado contra **ATLANTIS TECNOLOGIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$179.319,75**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96, além dos demais acréscimos moratórios previstos na legislação.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de novembro de 2014.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA – JULGADOR