

A. I. Nº - 279459.0003/14-7
AUTUADO - SOUZA CRUZ S/A
AUTUANTE - FERNANDO ANTONIO CÂNDIDO MENA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 23.03.2015

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0037-04/15

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Item não impugnado. Mantida a autuação. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E MATERIAL PARA USO E CONSUMO PRÓPRIO. FALTA DE PAGAMENTO. Quanto às operações relacionadas às aquisições por compras de materiais para uso e/ou consumo próprio pelo estabelecimento, não restou comprovado a efetivação dos pagamentos relativos às notas de aquisições indicadas na autuação. Já em relação às aquisições por transferências de bens para o Ativo Fixo e de material para uso e/ou consumo próprio pelo estabelecimento, cabe à autoridade julgadora e, também ao agente fiscalizador, cumprirem o quanto está exposto pela legislação tributária deste Estado que prevê a cobrança do imposto a título de diferença de alíquota nestas situações. Indeferido o pedido de diligência. Infração subsistente. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infrações não impugnadas. Itens mantidos. Recomendação de homologação dos valores já recolhidos. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência, lavrado em 23/09/2014, objetiva a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$72.430,91 em decorrência da imputação de quatro infrações à legislação tributária, conforme abaixo:

1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no total de R\$16.630,25 referente a mercadoria (s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária. Apuração conforme demonstrativo intitulado "Anexo 1", fls. 8 a 10, com enquadramento nos arts. 97, inciso IV, alínea "b", 124 e 356 do RICMS/97, com multa de 60% tipificada no Art. 42, inciso VII, alínea "a" da Lei nº 7.014/96.

2 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, no valor de R\$47.929,99 nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Apuração conforme demonstrativo intitulado "Anexo 2", fls. 11 a 24, com enquadramento nos arts. 1º, § 2º, inciso IV, 5º, inciso I, 36 § 2º, inciso XIV, 69, 72, 111, inciso III alínea "a", 124 inciso I e 132 do RICMS/97, com multa de 60% tipificada no Art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96.

3 - Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$3.636,90 relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Apuração conforme demonstrativo intitulado "Anexo 3", fls. 25 a 33, com enquadramento nos arts. 124, inciso I, 218, 323 e 331, c/c os arts. 1º, inciso I, 2º, inciso I, 50, 60, inciso II "a", 936 § 3º e 938 todos do RICMS/97, com multa de 100% tipificada no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

4 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal, com penalidade no total de R\$4.233,77. Apuração conforme demonstrativo intitulado "Anexo 4", fls. 34 a 37, com enquadramento nos art. 322 do RICMS/97, com multa de 60% tipificada no Art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96.

Cientificado da autuação o sujeito passivo ingressou com as Razões de Defesa, fls. 54 a 110, onde, após descrever as quatro infrações, informa que não irá se defender das infrações 1, 3 e 4 e que já efetuou o pagamento das mesmas, conforme documentos juntados às fls. 89 e 90.

Naquilo que se relaciona a segunda infração, única contestada, diz que se valendo dos levantamentos constantes da planilha de “*diferença alíquota recolhida a menor 2011.xls* 22/09/2014”, anexa ao auto de infração, elaborada pelo próprio fiscal autuante, levantou os valores da coluna “Diferença – Alíquota”, mês a mês, de janeiro a dezembro de 2011, separando os valores correspondentes por códigos: 2556 – Compra de Material de Uso e Consumo, 2557 – Transferências de Material de Uso e Consumo, 2551 – Compra de Bens para o Ativo Imobilizado e 2552 – Transferências de Bens para o Ativo Imobilizado, (doc. 3), chegando aos valores abaixo demonstrados:

CFOP	Descrição da Operação CFOP	Diferença de Alíquota por CFOP
2556	Compra de material para uso ou consumo: classificam-se neste código as compras de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento.	R\$36.005,54
2557	Transferência de material para uso ou consumo: Classificam-se neste código as entradas de materiais para uso ou consumo recebidos em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa.	R\$53.731,15
2551	Compra de bem para o ativo imobilizado: Classificam-se neste código as compras de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento.	R\$3.763,02
2552	Transferência de bem do ativo imobilizado: Classificam-se neste código as entradas de bens destinados ao ativo imobilizado recebidos em transferência d outro estabelecimento da mesma empresa	R\$192,77
Total:		R\$93.692,48

Diante do quadro acima, diz que a soma entre às operações em que é devida a diferença de alíquotas, CFOP's 2551 e 2556 – Aquisições Interestaduais (compras de bens para o Ativo Fixo e material de consumo, respectivamente), e o valor do ICMS recolhido, encontrou o valor de R\$39.961,33, que é inferior em R\$5.993,96 em relação ao valor recolhido de R\$45.762,52, conforme os novos quadros que elaborou abaixo:

Código da Operação CFOP	Descrição da Operação CFOP	Valor do Diferencial de Alíquota
2556	Compra de material para uso ou consumo: classificam-se neste código as compras de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento.	R\$36.005,54
2551	Compra de bem para o ativo imobilizado: Classificam-se neste código as compras de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento.	R\$3.763,02
Total do Diferencial Devido nas Operações de Aquisição / Compra:		R\$39.768,56
2557	Transferência de material para uso ou consumo: Classificam-se neste código as entradas de materiais para uso ou consumo recebidos em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa.	R\$53.731,15
2552	Transferência de bem do ativo imobilizado: Classificam-se neste código as entradas de bens destinados ao ativo imobilizado recebidos em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa.	R\$192,77
Total do Diferencial Supostamente Devido nas Operações de Transferência entre estabelecimentos da mesma empresa		R\$53.923,92

Ao final, apresenta o quadro resumo abaixo, para afirmar que não tem o menor cabimento à pretensão fiscal de exigir diferença de alíquota relativamente às aquisições interestaduais de material de uso e consumo e de bens do ativo fixo (CFOP's 2551 e 2556), pois, sobre essas operações, o valor do ICMS já foi recolhido e à maior:

DIFERENÇA ALÍQUOTA	RECOLHIDO	A RECOLHER
R\$93.692,48	R\$45.762,52	R\$47.929,96

Ingressa, a seguir, na questão envolvendo apenas as operações de transferências interestaduais de material de uso e consumo e de bens do ativo fixo (CFOP's 2552 e 2557), que foram recebidas no Estado da Bahia sem o lançamento de ICMS salientando que foram incluídos na autuação valores que se referem a operações de transferências de material de uso e consumo e de bens do ativo imobilizado, classificadas nos CFOP's nºs 2552 e 2557 e que, portanto, não se tratam de operações de aquisição/compra.

Dentro desta ótica, isto é, por estarem incluídos valores relativos a operações de transferências, e não somente do que denomina "aquisições", alega que há um equívoco no relato da presente autuação, devendo, por isso, o processo ser baixado em diligência para que o autuante possa fazer os devidos esclarecimentos, adequando o relato da infração, bem como informando quais os valores se referem às aquisições e quais valores se referem às transferências.

Considera importante a realização da diligência requerida tendo em vista que de acordo com levantamento que efetuou o valor referente às **aquisições** de material de uso e consumo (CFOP 2556) e de bens do ativo imobilizado (CFOP 2551) correspondem ao percentual de 42,45% da infração, enquanto as **transferências** de material de uso e consumo (CFOP 2557) e de bens do ativo imobilizado (CFOP 2552) correspondem ao percentual de 57,55%.

Quanto às questões envolvendo o pagamento da diferença de alíquota nas operações de transferências interestaduais de material de uso e consumo entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, salienta que a mesma não tem o menor cabimento, pois é contrária a doutrina e a

jurisprudência que hoje está absolutamente pacificada quanto a não incidência do ICMS nas operações de transferências de material de uso e consumo e bens do ativo imobilizado entre estabelecimentos da mesma empresa.

A este respeito, cita e transcreve doutrina e jurisprudência que, a seu ver, já consagra esse entendimento há mais de 30 anos, como se colhe da decisão dada pela 1ª Turma do Egrégio Supremo Tribunal Federal no RE nº 72.412, j. em 06/04/72, de que foi Relator o Min. Djaci Falcão:

“A simples circulação física da mercadoria não implica na caracterização do fato gerador do ICM. Sem que exista um fato econômico de relevância jurídica não há que se falar em fato gerador da obrigação tributária.”

Menciona, também, Decisão do STF, correspondente ao RE 267599 AgR-ED/MG, Relatora Min. ELLEN GRACIE, Julgamento: 06/04/2010, Segunda Turma, DJe de 29.04.2010 e, ainda, no mesmo sentido, a posição do Superior Tribunal de Justiça, espelhada pela Súmula 166.

Destaca, ainda, que esta matéria já está atualmente pacificada na jurisprudência do egrégio Superior Tribunal de Justiça, como se colhe da decisão relacionada ao RESP. 1.125.133/SP, REL. MIN. LUIZ FUX, DJE. 10.09.2010. AGRAVO REGIMENTAL DO ESTADO DE GOIÁS DESPROVIDO.

Por fim, destaca a posição do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 0101091-43.2008.8.05.0001 (doc. 04), impetrado pela própria impugnante, *in verbis*:

“APELAÇÃO E REMESSA NECESSÁRIA. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE BENS ENTRE ESTADOS. EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. INCABIMENTO. MERA SAÍDA FÍSICA DA MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO NÃO CONSTITUI “CIRCULAÇÃO” PARA EFEITO DE INCIDÊNCIA DO ICMS QUE PRESSUPÕE A TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OU POSSE DOS BENS, OU SEJA, A MUDANÇA DE SUA TITULARIDADE POR FORÇA DE UMA OPERAÇÃO JURÍDICA. PRECEDENTES. O AUTO DE INFRAÇÃO. INEXIGIBILIDADE. ANULAÇÃO. MERA TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL DE BENS DO ATIVO FIXO E MATERIAIS DE USO E CONSUMO REFOGE AO CRITÉRIO DEFINIDO PARA INCIDÊNCIA DE ICMS. SENTENÇA NESTE SENTIDO PROLATADA. MANUTENÇÃO. OPINATIVO DA DOUTO PROCURADORIA DE JUSTIÇA PELO IMPROVIMENTO DA INSURGÊNCIA. RECURSO DESPROVIDO. SENTENÇA CONFIRMADA EM REEXAME NECESSÁRIO. (Apelação nº 0101091-43.2008.8.05.0001, Relator Des. Emílio Salomão Pinto Resedá, Quarta Câmara Cível, Publicação do Acórdão em 02.09.2013)

Diante dos argumentos acima esposados diz que pretender que material de uso e consumo transferidos entre estabelecimentos de uma mesma empresa sejam tratados como mercadorias e assim tributados, isto 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.

Adentra, em seguida, a questão relacionada ao princípio constitucional da eficiência da administração pública, reconhecendo 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, acrescentando 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.

Pontua finalmente que está demonstrado acima, que a jurisprudência é pacífica, há mais de 40 anos, no sentido de não ser devido o ICMS nas operações de transferência de material de uso e

consumo e/ou bens do ativo imobilizado entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, como é exatamente o caso desta autuação.

Em conclusão requer:

- a) A devida apropriação do pagamento efetuado relativamente às infrações 01, 03 e 04;
- b) Baixar o processo em diligência, a fim de que o autuante informe separadamente o valor da diferença de alíquotas de cada uma das operações envolvidas, a saber: **(i)** 2556 – Compra de Material de Uso e Consumo, **(ii)** 2557 – Transferências de Material de Uso e Consumo, **(iii)** 2551 – Compra de Bens para o Ativo Imobilizado e **(iv)** 2552 – Transferências de Bens para o Ativo Imobilizado;
- c) Que a infração 02 seja julgada improcedente no que se refere à pretensão de cobrar ICMS sobre as operações CFOP 2552 e 2557, pois se tratam de operações de transferência de bens do ativo imobilizado e de material de uso e consumo.

O autuante presta informação fiscal, fl. 137, citando que o autuado adquiriu por compras e transferências de sua filial fora do Estado diversos materiais de uso e de consumo, conforme listagem em planilha às fls. 12 a 24 e que a cobrança da diferença de alíquota esta baseada no que diz o Art. 5º, inciso I do RICMS/BA, o qual transcreveu.

Foram juntados ao PAF extratos relativos ao detalhe do pagamento das infrações reconhecidas pelo autuado.

VOTO

Inicialmente ressalto que a presente lide resume-se apenas a infração 2 que trata da falta de pagamento do imposto a título de diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições em outros estados de mercadorias destinadas ao consumo pelo próprio estabelecimento, visto que, em relação às demais infrações, 1, 3 e 4 o autuado as reconheceu como devidas e providenciou os respectivos pagamentos, os quais deverão ser homologados pelo setor competente desta SEFAZ.

Desta maneira, passo a me pronunciar a respeito da infração 2.

Tomando como base a planilha elaborada pelo autuante, fls. 12 a 24, o autuado argumenta que separou os valores correspondentes por códigos: 2556 – Compra de Material de Uso e Consumo, 2557 – Transferências de Material de Uso e Consumo, 2551 – Compra de Bens para o Ativo Imobilizado e 2552 – Transferências de Bens para o Ativo Imobilizado, chegando a duas conclusões:

A primeira que envolve os CFOP 2551 e 2556 – Aquisições Interestaduais, por compra, de bens para o Ativo Fixo e material de consumo, situação em que o autuado considera devido o pagamento do imposto a título de diferença entre as alíquotas, diz que encontrou o valor de R\$39.961,33, que é inferior em R\$5.993,96 em relação ao valor recolhido de R\$45.762,52, conforme os quadros que elaborou.

Já o outro argumento do autuado, cinge-se às operações envolvendo os CFOP 2557 – Transferências de Material de Uso e 2552 – Transferências de Bens para o Ativo Imobilizado, defende não ser devido o ICMS nas operações de transferência de material de uso e consumo e/ou bens do ativo imobilizado entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

Assim, ante aos argumentos acima delineados, isto é, por estarem incluídos no lançamento valores relativos a operações de transferências, e não somente ao que denomina "aquisições", pontua que há um equívoco no relato da presente autuação, devendo, por isso, o processo ser baixado em diligência para que o autuante possa fazer os devidos esclarecimentos, adequando o relato da infração, bem como informando quais os valores se referem às aquisições e quais valores se referem às transferências.

Analisando o levantamento elaborado pelo autuante, fls. 12 a 24, vejo que não existe qualquer equívoco na autuação, posto que o demonstrativo foi feito por mês/ano, indicando o número da nota fiscal de entrada, o valor da operação e a respectiva base de cálculo, a origem, o produto e, sobretudo o CFOP. Logo, reveste-se de bastante clareza, tanto que possibilitou ao autuado, com base nessas mesmas planilhas, separar, por mês, as operações envolvendo os CFOP 2556, 2557, 2552 e 2551. Portanto, não vislumbro nenhum equívoco no demonstrativo da lavra do autuante que necessite ser esclarecido mediante diligência, tanto que, a separação pretendida já foi feita pelo próprio autuado, conforme consta às fls. 92 a 102, que possibilitou a quantificação dos valores, por código fiscal de cada operação, trazida aos autos pelo próprio defendente. Indefiro, pois, o pedido de diligência por já constar nos autos todos os elementos necessários à formação da minha convicção.

Adentrando a análise de mérito propriamente dito, naquilo que pertine as aquisições, por compra, relacionadas aos CFOP 2551 e 2556 (bens para o Ativo Fixo e material de uso e/ou consumo pelo próprio estabelecimento), o autuado não se insurge contra o pagamento do imposto a título de diferença entre as alíquotas, entretanto diz, sem trazer aos autos prova concreta, não remanescer débito em relação a estas operações, vez que elas somam R\$39.961,33 enquanto o valor recolhido no mesmo período autuado foi R\$45.762,52, portanto em quantia superior na ordem de R\$5.993,96.

Não vejo como se sustentar o argumento do autuado. Primeiro porque a autuação discrimina cada documento fiscal, mês a mês e por código de operação. Nesta situação, caberia ao autuado trazer aos autos os DAEs dos pagamentos do imposto devido por diferença de alíquota, comprovando que já houvera feito o recolhimento de determinada nota fiscal constante do demonstrativo da lavra do autuante. Aí, sim, seria pertinente o encaminhamento dos autos em diligência no sentido de que fossem excluídas da autuação as operações que porventura já haviam sido recolhidos o imposto. O que o autuado fez foi simplesmente apresentar um valor global que em nada lhe socorre. Mantida, portanto, a autuação relacionada aos CFOP 2551 e 2556.

No que toca a exigência do imposto relativo à diferença de alíquota pelas operações de transferências interestaduais de bens para integração ao Ativo Fixo e de materiais para usos e consumo próprio pelo estabelecimento - CFOPs 2557 e 2552 tem-se aqui uma discussão eminentemente jurídica.

Apesar de respeitar a doutrina trazida pelo autuado, bem como a citação de julgados da lavra de Tribunais Superiores, não vejo como, em julgamento em instância administrativa, afastar a exigência fiscal em relação a estas operações, até porque, o próprio autuado reconhece que as decisões proferidas pelo Poder Judiciário não vinculam os órgãos administrativos em suas decisões, assim como a autoridade fiscal tem atividade vinculada.

Neste aspecto, a Lei Estadual nº 7.014/96 em seu Art. 2º, inciso IV, estabelece:

Art. 2º. O ICMS incide sobre:

[...]

*IV - a entrada ou a 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; (grifo não original).*

Já o § 1º do citado dispositivo legal prevê que:

§ 1º. São irrelevantes para caracterização do fato gerador:

I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;

II - o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular;

Por sua vez, o art. 4º, incisos I e XV da mesma Lei, estabelecem:

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;

[...]

*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 subseqüentes alcançadas pela incidência do imposto; (grifo não original).*

O autuante baseou a autuação em norma regulamentar, que corresponde à citação da lei, fl. 137, reportando-se ao art. 5º, I, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6284/97:

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;

Por outro lado, o art. 7º do RICMS/BA, com redação vigente à época dos fatos geradores, não excetuava as operações de transferências interestaduais de bens do ativo e de materiais para uso e/ou consumo, conforme se verifica abaixo:

Art. 7º Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas:

I - nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuadas por prestador de serviço para emprego ou aplicação, como insumos, na prestação de serviços de qualquer natureza, inclusive quando se tratar de estabelecimento que desenvolva atividades mistas;

II - nas aquisições de bens ou materiais pela arrendadora ou pela arrendatária, tratando-se de arrendamento mercantil, nas hipóteses do § 6º do art. 563;

III - se a operação de remessa for realizada com:

a) não-incidência do imposto; ou

b) isenção decorrente de convênio;

IV - nas aquisições de bens do ativo permanente, a partir de 01/11/96, e de bens de uso e materiais de consumo, a partir de 01/01/2011, efetuadas por (Lei Complementar nº 87/96):

a) produtores ou extratores não equiparados a comerciantes ou a industriais;

b) contribuintes enquadrados no regime de apuração em função da receita bruta;

c) transportadores que tenham optado pelo crédito presumido de que cuida o inciso XI do art. 96, condicionado ao não-aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas;

d) contribuintes dispensados de escrituração fiscal;

e) revogada

V - por parte das microempresas, das empresas de pequeno porte e dos ambulantes devidamente inscritos como tais no cadastro estadual, a partir de 01/01/99;

VI - na hipótese do inciso II do § 1º do art. 541.

De maneira que, à luz do quanto acima exposto, cabe à autoridade julgadora e, também ao agente fiscalizador, cumprirem o quanto está exposto pela legislação tributária deste Estado que prevê a cobrança do imposto a título de diferença de alíquota nas situações aqui debatidas.

E este entendimento tem sido sustentado pela Procuradoria Geral do Estado, através de sua Procuradoria Fiscal, **a exemplo** do Parecer Jurídico nº 2014224287-0, proferido nos autos do

Processo nº 2069400001134, pelo Dr. José Augusto Martins Júnior, cujo excerto transcrevo a seguir:

"A irresignação tracejada na presente súplica recursal (...) cinge-se, em suma, aos seguintes argumentos: a) de que não há fato gerador do ICMS por se tratar de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da autuada, não havendo circulação econômica; b) de que não se pode cobrar diferencial de alíquota nas transferências de bens de uso e consumo entre mesmos estabelecimentos da recorrente.

(...)

Pois bem, estribado nas razões lançadas pelo recorrente, faz-se necessário trazer à baila o matiz constitucional do ICMS, a fim de melhor apreendermos seu alcance eficaz, observe.

Preconiza o art 155, II, da CF/88:

"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 Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação..."

A leitura da norma constitucional, mesmo que de forma breve, conduz inequivocamente à ilação de que o constituinte definiu o ICMS como um imposto incidente sobre operações "relativas" à circulação de mercadorias ou prestação de serviços. e não, como quer inferir o recorrente, um tributo sobre operações de venda de mercadorias.

Neste timbre constitucional, concedeu-se à Lei Complementar definir o perfil do imposto, definindo seus elementos fundamentais, dentro, é claro, dos lindes demarcados pelo legislador constitucional.

Assim, ancorado no permissivo constitucional, o legislador complementar como axioma informativo do ICMS o princípio da autonomia dos estabelecimentos, devidamente normatizado no art. 12, da LC nº 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;

Aliás, quadra sublimar, tal posicionamento normativo já existe no nosso ordenamento jurídico desde o Decreto nº 406/68 e Convênio ICM nº 66/88, veículos legais com força de Lei Complementar, não sendo, assim, nenhuma novidade.

(...)

Dessa forma, sendo perfeitamente legal, quiçá constitucional, que o legislador fixasse como autônomos estabelecimentos de um mesmo contribuinte, afigura-se claro à simplicidade franciscana que as transferências de mercadorias entre eles concretizadas deverão ser objeto de regular tributação, como o foram neste presente lançamento.

Aliás, vale refferir que, o ICMS é um imposto que incide sobre operações RELATIVAS à circulação de mercadorias e prestação de serviços, não sendo, desta maneira, um imposto exclusivamente sobre operações de vendas de mercadorias.

Neste sentido, impende afirmar que é irrelevante para efeito (diga-se efeito tributário) de incidência do ICMS, se nas etapas de circulação de mercadorias haja ou não transferência de propriedade, bastando, assim, a circulação tendente a encaminhar o bem para seu consumo final.

(...)

Com efeito, é possível afirmar 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.

Contudo, em que pese os fortes argumentos urdidos pela doutrina acerca da questão, o STJ trilhou um caminho no sentido da não tributação no simples deslocamento de mercadorias entre os estabelecimentos do mesmo ente, sendo este entendimento devidamente sedimentado na Súmula 166.

Entretanto, não é este o problema do caso em apreço, aliás, como quis infundir o recorrente, mas, isto sim, transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, cujo deslinde não perpassa sob enfoque dado à questão pelo STJ.

Nesse passo, além das considerações acima alinhavadas sobre a questão de remessa de mercadorias à empresa de um mesmo contribuinte, acresce-se ao caso em análise, a questão das transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, observemos.

No caso das transferências interestaduais, a operação comercial engendrada da circulação econômica irradia reflexos em outro Estado Membro da Federação, tendo em vista que o ciclo econômico ao qual ficará adstrito o bem mercantil se desenrolará parte no território de um Estado, parte no outro, restando prejudicado o Estado remetente da mesma, num autêntico atentado ao princípio federativo.

(...)

Desta forma, ainda que se entenda vinculante o disposto na Súmula 166 do STJ sobre as transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte (em que pese no meu entender a falta de competência desta Corte para apreciação de questão nitidamente constitucional relativa ao alcance da regra matriz Constitucional do ICMS) mesmo assim, faz-se necessário encerrar a aplicação do comando sumular apenas aos casos de meros deslocamentos de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, o que, repita-se, não é o caso dos autos.

Neste caso, forçoso carrear acórdão prolatado pelo próprio STJ, precisamente no Recurso Especial nº 242.338/MG, cujo alcance determinativo faz considerações sobre transferências internas e interestaduais, espancando, desta maneira, a argumentação da aplicação da Súmula 166 da própria Corte de Justiça, verbis:

"ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DO MESMO CONTRIBUINTE. MAS LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE FEDERADA. NÃO APLICAÇÃO DA SÚMULA N. 166/STJ. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

... Embora possa parecer caso de incidência do referido enunciado (da Súmula 166), temos que fazer distinção, pois, na hipótese dos autos, o outro estabelecimento do contribuinte, para onde foram transferidas as mercadorias, situa-se em outro Estado-membro.

Daí afasta-se a aplicação da súmula..."

Assim, enlaçando as considerações acima expostas ao caso em apreço, conclui-se restar absolutamente improcedente o pleito do recorrente neste item, cabendo o recolhimento do diferencial de alíquota, por expressa determinação constitucional e, outrossim, por motivos de lógica jurídica como acima alinhavado.

(...)

Destaco, também, que a Segunda Turma do STJ em sede de apreciação do REsp 1109298/RS, cujo Relator foi o Ministro Castro Meira (DJe 25/05/2011), decidiu pela aplicação do disposto no Art. 13, § 4º da LC 87/96, que trata especificamente da constituição da base de cálculo nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.

Por fim, pontuo ainda, que o Conselho de Fazenda Estadual já firmou entendimento a respeito desta matéria, embora não unânime, a exemplo do quanto dispõe o Acórdão nº 0352-11/13 da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, peço vênica para transcrever a ementa pertinente ao Voto Vencedor ali proferido:

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0352-11/13

EMENTA: ICMS. (...) 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. b) MATERIAIS DE USO E CONSUMO. d) TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Incide o imposto nas operações da transferência. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de diligência ou perícia. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.

Em conclusão e em face de todo o exposto, voto pela **Procedência** do presente Auto de Infração, devendo ser homologado o valor já recolhido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279459.0003/14-7** lavrado contra **SOUZA CRUZ S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o recolhimento do imposto no valor de **R\$68.197,14**, acrescido das multas de 60% sobre R\$64.560,24 e 100% sobre R\$3.636,90, previstas no

Art. 42, incisos VII alínea "a, II alínea "f" e III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$4.233,77**, prevista no Art. 42, inciso XI do mesmo Diploma legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, em 17 de março de 2015.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR