

A. I. Nº - 206946.0001/15-7
AUTUADO - FERROVIA CENTRO-ATLÂNTICA S/A.
AUTUANTE - WAGNER WALTER GONÇALVES DOS SANTOS
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 18.05.2016

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0006-06/16

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. Nas transferências interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado e ao uso e consumo, efetuadas entre estabelecimentos de uma mesma empresa, é devido o ICMS correspondente à diferença de alíquotas. Infrações 1 e 2 parcialmente elididas, após revisão fiscal. Afastadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/15, exige ICMS no valor de R\$430.948,94, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 1 - Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de bens em outras unidades da Federação, destinados ao consumo do próprio estabelecimento. Valor do ICMS: R\$132.098,67. Multa de 60%.

Infração 2 - Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de bens em outras unidades da Federação, destinados ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento. Valor do ICMS: R\$298.850,27. Multa de 60%.

No campo do Auto de Infração denominado “Descrição dos Fatos”, consta: *“Os dados que embasaram as infrações acima descritas foram extraídos das notas fiscais eletrônicas, constantes da EFD do autuado e listadas nos demonstrativos denominados RESUMO DA APURAÇÃO DO DIFAL - DIFERENÇA DE ALÍQUOTA, anexos ao presente Auto de Infração.”*

O autuado apresenta defesa (fls. 22 a 33) e, preliminarmente, suscita a nulidade da autuação sob o argumento de que há inconsistência nos critérios adotados para a apuração do crédito tributário. Diz que o autuante não considerou os valores do seu SPED, apresentando montantes divergentes daqueles referentes às operações fiscalizadas. Afirma que, conforme as telas do SPED DIFAL em anexo (fls. 69 a 74), considerável parcela das divergências entre DIFAL pago e auditado decorreu da inobservância dos efetivos valores já considerados pelo defendente em sua escrituração, e em relação aos quais já tinha efetuado o pagamento, tudo conforme tabela que apresenta.

Também argui a nulidade do lançamento em razão da utilização da alíquota “cheia” de 17%, apesar de a autuação ser referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais.

No mérito, afirma que é ilegítima a cobrança da diferença de alíquota em relação a documentos fiscais de mera regularização da sua escrita, os quais não revelam efetivas operações de trânsito de mercadoria que pudesse, em tese, ensejar a exigência do imposto. Diz que, conforme o campo *Informações Complementares* da Nota Fiscal de Entrada nº 1002, emitida em 05/09/13, esta teve como precedente operação retratada na Nota Fiscal de Saída nº 994, de 26/08/13 (fl. 76). Aduz que, além disso, a nota fiscal se refere a uma transferência de ativo entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, o que frisa afastar a exigência fiscal.

Após mencionar que não incide ICMS em relação a operações com bens integrados ao ativo imobilizado há mais de doze meses, diz que a fiscalização desconsiderou especificidades das operações retratadas nas Notas Fiscais nºs 25031 e 25922 (fls. 78 e 79). Explica que os referidos documentos fiscais remontam a operações entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica com bens do ativo - *escavadeiras* - com mais de um ano de uso, conforme explicitado no campo “Observações” de referidos documentos fiscais, escapando, portanto, à incidência do ICMS, conforme artigo 3º, VIII, da Lei nº 7.014/96.

Sustenta que não ocorre fato gerador do ICMS e, em consequência, da diferença de alíquotas nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica (fls. 81 a 89). Transcreve o disposto no art. 155, II, da Constituição Federal, e, em seguida, frisa que o legislador constitucional não pretendeu tributar qualquer operação, mas sim determinadas operações, juridicamente qualificadas. Diz que o termo “circulação” qualificou as aludidas operações, de tal forma que o fato gerador do imposto estadual restasse configurado apenas quando ocorresse a transferência de titularidade da mercadoria.

Após discorrer sobre o termo “circulação” e citar doutrina, assevera que a mera transferência de mercadorias de um local para outro, no âmbito da mesma empresa, não constitui fato gerador do ICMS, pois não importa em alteração de titularidade. Frisa que, portanto, não pode ser obrigado a pagar a diferença de alíquota relativamente a uma situação em que inexiste a movimentação econômica de mercadorias. Faz alusão à Súmula 166 do STJ, a qual prevê que o simples deslocamento de mercadorias para outro estabelecimento não constitui fato gerador do ICMS.

Destaca que a hipótese de incidência do ICMS, que tem sede constitucional, permanece confinada às operações de circulação de mercadorias, o que não inclui a mera transferência de mercadorias entre os estabelecimentos de um mesmo contribuinte. Salienta que o Superior Tribunal de Justiça permanece aplicando a Súmula 166, mesmo após o advento do art. 12 da Lei Complementar nº 87/96. Aduz que o STJ, em Recurso Especial submetido à sistemática do art. 543-C do CPC, firmou o entendimento de que tal conclusão aplica-se igualmente aos casos de transferência entre estabelecimentos de bens do ativo imobilizado, ainda que interestaduais, conforme jurisprudência que transcreve.

Reitera que está desobrigado de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas em operações de transferência de bens entre seus próprios estabelecimentos, sejam elas internas ou interestaduais, não remanescendo situação que possa convalidar a exigência aventada pelo Fisco.

Afirma que multa indicada na autuação caracteriza nítida ofensa aos princípios do não confisco, da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da razoabilidade. Diz que o ente tributante não pode subtrair mais do que uma parcela razoável do patrimônio do contribuinte, sob pena de incorrer em confisco, isto é, apropriação arbitrária do bem de propriedade do contribuinte. Reproduz farta jurisprudência para embasar seu argumento. Aduz que o STF firmou que somente multas entre 20% e 30% são consideradas adequadas à luz do princípio do não confisco. Aduz que a multa a ser aplicada não pode exceder o limite da razoabilidade, para que não venha a violar o princípio da capacidade contributiva. Considera que, portanto, a multa aplicada no patamar de 60% merece ser reduzida a nível razoável e proporcional à suposta infração.

Ao finalizar, solicita que a autuação seja cancelada. Sucessivamente, requer o refazimento da apuração do imposto, para que: seja excluída a cobrança de diferencial de alíquota relativo a operações de transferência do ativo com mais de um ano de aquisição; seja efetuada a correta correlação, mês a mês, do diferencial de alíquotas apurado conforme a EFD da empresa; se aplique a diferença entre as alíquotas, ante a equivocada utilização da alíquota de 17%.

Ao prestar a informação fiscal (fls. 95 a 99), o autuante faz uma síntese dos fatos e, em seguida, afirma que o levantamento teve como base os dados informados pelo autuado em sua escrituração fiscal (EFD), disponibilizada no Sistema SPED.

Diz que houve uma perfeita tipificação da infração e da penalidade aplicada, contudo, no momento da lavratura do Auto de Infração, foram transcritos os valores de uma planilha intermediária onde, embora o valor total coincida, os valores mensais não apresentam relação com o efetivo mês do lançamento, que entende como um mero erro material sanável que não justificando a nulidade da autuação. Dessa forma, anexa ao processo a planilha correta e um novo demonstrativo de débito, com os novos devidos valores.

Explica que, conforme as planilhas anexadas ao Auto de Infração, os valores do DIFAL lançados na EFD do autuado foram confrontados com o DIFAL apurado na fiscalização, sendo a diferença encontrada o valor líquido a ser lançado mediante o Sistema Emissor de Auto de Infração da SEFAZ-BA. Aduz que, quando efetua esse lançamento, o sistema parte do valor débito apurado para encontrar a base de cálculo, tomando como padrão a alíquota interna de 17%, sendo essa alíquota apenas uma variável da equação para se chegar à efetiva base de cálculo do ICMS.

No que tange à cobrança do DIFAL atinente à Nota Fiscal nº 1002 (fl. 76), diz que se trata de uma nota fiscal de entrada de bem do ativo imobilizado, tendo como remetente outro estabelecimento da mesma empresa, localizado em outra unidade da Federação, com destaque do ICMS. Aduz que no campo "Informações Complementares" consta apenas uma referência à Nota Fiscal nº 994, de saída, sem que o DANFE tenha sido anexado, contudo fica evidenciado ser a Nota Fiscal 994 a emitida pelo estabelecimento remetente do bem. Acrescenta que a tributação do DIFAL, na transferência de ativo imobilizado, tem como fundamento o destaque do ICMS e o seu possível crédito para o adquirente, considerando-se também a individualidade dos respectivos estabelecimentos e a independência dos entes federativos. Diz que, assim, a argumentação da defesa não é capaz de elidir a infração.

Quanto às notas fiscais de transferências de bens que permaneceram no ativo imobilizado por mais de 12 meses, acolhe o argumento defensivo apenas em relação à Nota Fiscal nº 25031, já que a Nota Fiscal nº 25922 não constou nas planilhas que fundamentam a autuação.

No tocante à incidência da diferença de alíquota nas transferências mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa e em relação ao alegado caráter de confisco da multa indicada na autuação, informa que a sua atividade é vinculada, restrita às normas legais vigentes, em especial à Lei nº 7.014/96 e ao Decreto nº 13.780/12.

Ao finalizar, sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, excluindo do débito o montante de R\$48.616,37, cobrado indevidamente em relação à Nota Fiscal nº 25031, conforme o demonstrativo que apresenta.

Notificado acerca da informação fiscal, o autuado sustenta que há razão para o cancelamento total do lançamento, conforme relatado a seguir.

Quanto à Nota Fiscal nº 1002, diz que como se trata de transferência entre estabelecimentos de uma mesma empresa, não há transferência de titularidade da mercadoria e, portanto, não se configura hipótese de exigência de ICMS. Destaca que a menção feita na informação fiscal de que *“a tributação do Difal na transferência de ativo imobilizado tem como fundamento o destaque do ICMS e seu possível crédito para o contribuinte adquirente”* não subsiste, pois a imputação no caso em análise é a ausência de pagamento do DIFAL, não destacado no documento fiscal.

Ressalta que, ao contrário do afirmado na informação fiscal, a Nota Fiscal nº 25922 consta na planilha denominada “2013 DIFAL ATIVO MENSAL”, utilizada para apuração do crédito tributário e, portanto, deveria ter sido excluída da autuação.

Realça que, dentre as operações relacionadas na autuação, encontram-se transferências de mercadorias entre estabelecimentos do próprio autuado. Reitera que a mera transferência de mercadorias no âmbito da mesma empresa não constitui fato gerador do ICMS, pois não importa em alteração da titularidade. Explica que o legislador constitucional não pretendeu tributar todas e quaisquer operações, mas sim determinadas operações juridicamente qualificadas.

Prosseguindo, repisa argumentos acerca do conceito de “circulação” de mercadorias, da não incidência de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas nas transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa e da Súmula 166 do STJ, bem como reproduz doutrina e jurisprudência. Em seguida, sustenta que está desobrigado de recolher ICMS/diferencial” em operações de mera transferência de bens ou materiais de uso e consumo entre seus próprios estabelecimentos, sejam elas internas ou interestaduais, não remanescendo situação em que possa se convalidar as exigências aventadas pela fiscalização.

Reitera que a multa indicada na autuação, no patamar de 60%, ofende os princípios constitucionais do não confisco, da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da razoabilidade. Cita doutrina a jurisprudência.

Ao finalizar seu pronunciamento, requer que a autuação seja cancelada em sua totalidade.

VOTO

No Auto de Infração em epígrafe, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições em outra unidades da Federação de mercadorias destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento (infração 1) e de bens destinados ao seu ativo imobilizado (infração 2).

Preliminarmente, foi suscitada nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que havia inconsistência nos critérios adotados para a apuração do crédito tributário, pois o autuante não considerou os valores constantes no SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) do defendente. Diz que há divergências entre os valores da diferença de alíquota paga pelo autuado e os considerados pelo autuante.

Essa preliminar de nulidade não merece prosperar, pois a auditoria fiscal foi efetivamente realizada com base na escrituração fiscal digital do autuado, conforme se depreende dos demonstrativos que embasaram a autuação, dos quais o autuado recebeu cópia. Quanto às divergências entre os valores declarados pelo autuado e os considerados na auditoria fiscal, esse fato trata do mérito da lide e, como tal, será abordado neste voto, mais adiante.

Também foi arguida a nulidade do lançamento por ter sido utilizada a alíquota de 17%, apesar de a autuação ser referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais.

Afasto essa preliminar, uma vez que o imposto lançado não foi apurado à alíquota de 17%, como pode revelar uma análise perfunctória da questão. Os demonstrativos elaborados pelo autuante deixam claro que o imposto exigido no Auto de Infração em comento foi apurado considerando a diferença entre as alíquotas interna e interestadual, todavia, como foi bem explicado na informação fiscal, por uma limitação técnica do sistema automatizado de emissão de Auto de Infração, no demonstrativo de débito é consignada a alíquota de 17%.

Adentrando no mérito da lide e referindo-se às infrações 1 e 2, o autuado afirma que não incide ICMS e, portanto, não é devido o pagamento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa.

Não há como se acolher essa tese defensiva, pois a lei instituidora do ICMS no Estado da Bahia, Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, no seu artigo 4º, inciso XV, expressamente prevê que ocorre o fato gerador do ICMS no momento *“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”*.

Ademais, há que ser salientar que essa referida Lei Complementar, no seu art. 13, § 4º, expressamente dispõe sobre critérios de determinação da base de cálculo nas transferências

interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, pelo que se conclui que tais operações estão dentro do campo de incidência do ICMS. No mesmo sentido aponta a segunda parte do inciso I do artigo 12, ao informar que ocorre *o fato gerador no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular*.

Também há se ressaltara que a Súmula 166 do STJ, à qual faz alusão o autuado em sua defesa, foi editada antes do advento da Lei Complementar nº 87/96. A meu ver, essa referida Súmula aplica-se, quanto ao ICMS, às transferências internas, cabendo também a sua aplicação a outros tributos cuja apuração seja feita de forma centralizada.

Tendo em vista o acima exposto, não há dúvida que a legislação tributária prevê que incide ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas nas transferências interestaduais efetuadas entre estabelecimentos de uma mesma empresa.

Ainda quanto à incidência da diferença de alíquotas nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa, não se pode olvidar que nos termos do art. 125, I e III, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB (Lei nº 3.956/81), não se inclui na competência deste órgão julgador administrativo a apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual e nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

O autuado também argumenta que há divergências entre os valores do “DIFAL pago” constante em sua escrituração fiscal digital e os que foram considerados pelo autuante na fiscalização. O autuante, por seu turno, reconheceu a procedência desse argumento defensivo e refez a apuração do imposto, conforme os novos demonstrativos elaborados na informação fiscal. Ao ser notificado acerca da informação fiscal, o autuado não mais citou esse equívoco. Interpreto o silêncio do defendente quanto a esse argumento como um reconhecimento tácito da correção efetuada pelo autuante e, em consequência, mantenho as retificações efetuadas pelo autuante.

Considerando que, em relação à infração 1, os argumentos defensivos são os tratados acima, esse item do lançamento tributário de ofício subsiste parcialmente no valor de R\$78.698,92, conforme o demonstrativo apresentado a seguir:

Data Ocorr.	Data Vencto.	Débito
31/08/12	09/09/12	553,35
28/02/13	09/03/13	9.510,13
30/06/13	09/07/13	23.182,36
31/08/13	09/09/13	22.827,37
30/09/13	09/10/13	12.814,57
30/10/13	09/11/13	9.811,14
Total da Infração 1		78.698,92

Relativamente à infração 2, além dos argumentos citados acima, o defendente sustenta que a exigência fiscal não procede quanto às Notas Fiscais nºs 1002, 25031 e 25922.

Quanto à Nota Fiscal nº 1002, o documento fiscal não deixa dúvida que se trata de uma transferência de bem do ativo imobilizado entre estabelecimentos de uma mesma empresa. Tendo em vista que houve destaque do imposto, depreende-se que não se trata de hipótese em que o bem tenha permanecido mais de doze meses no ativo do estabelecimento remetente. Nessa situação, há incidência de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas conforme já demonstrado neste voto, mesmo tratando-se de transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa.

No que tange à Nota Fiscal nº 25031, restou comprovado que se tratava de transferência de bem que integrava o ativo imobilizado do estabelecimento remetente há mais de doze meses. Nessa situação, por força do disposto no art. 3º, VIII, da Lei nº 7.014/96, não há incidência de ICMS e, em consequência, não há o que se falar em diferencial de alíquotas. Assim, foi correto o posicionamento do autuante ao excluir da autuação o débito correspondente a essa operação.

Quanto à Nota Fiscal nº 25922, o autuado também argumenta que era referente a uma transferência de bem que integrava o ativo imobilizado do estabelecimento remetente há mais de

doze meses e, portanto, não haveria incidência de ICMS. Na informação fiscal, o autuante rebate o argumento defensivo alegando que essa nota fiscal não constava na autuação.

Do exame da fotocópia da Nota Fiscal nº 25922, acostada à fl. 79, depreende-se que esse documento fiscal se referia a uma transferência de bem que integrou o ativo imobilizado do remetente por mais de doze meses e, portanto, nos termos do art. 3º, VIII, da Lei nº 7.014/96, naquela operação não havia incidência de ICMS e, em consequência, de diferença de alíquota.

O argumento do autuante na informação fiscal não merece prosperar, pois o exame do demonstrativo “2013 DIFAL_ATIVO_MENSAL”, deixa claro que a Nota Fiscal nº 25922 integrou a infração 2, no mês de ocorrência de fevereiro de 2013, tendo sido exigido diferença de alíquota no valor de R\$65.275,96, conforme sustentado na defesa. Dessa forma, impõe-se a exclusão do débito referente ao mês de fevereiro de 2013.

Considerando que após a informação fiscal, no mês de ocorrência de fevereiro de 2013, tinha remanescido o valor de R\$48.616,37, excluiu da autuação o débito referente ao mês de fevereiro de 2013, ficando a infração 2 subsistente em parte no total de R\$98.278,28, conforme o demonstrativo apresentado a seguir:

Data Ocorr.	Data Vencto.	Débito
30/06/13	09/07/13	3.624,30
31/08/13	09/09/13	44.371,28
30/09/13	09/10/13	46.690,41
31/10/13	09/11/13	3.592,29
Total da Infração 2		98.278,28

Por fim, ressalto que a multa indicada no Auto de Infração, no patamar de 60%, está prevista no art. 42, II, “F”, da Lei nº 7.014/96, para as irregularidades apuradas, não cabendo a este órgão julgador apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual, nos termos do já citado art. 125, I, do COTEB. A redução ou dispensa da referida multa ultrapassa a competência das Juntas de Julgamento Fiscal, uma vez que se trata de penalidade decorrente de descumprimento de obrigação tributária principal.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor total de R\$176.977,20.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206946.0001/15-7**, lavrado contra **FERROVIA CENTRO-ATLÂNTICA S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$176.977,20**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “F”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de maio de 2016.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - PRESIDENTE/RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR

EDNA MAURA PRATA DE ARAÚJO - JULGADORA