

PROCESSO - A. I. Nº 279268.0053/16-3
RECORRENTE - AGGREKO ENERGIA LOCAÇÃO DE GERADORES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0007-03/17
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/11/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0359-12/17

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. NOTAS REMESSAS ENTRE MESMO CONTRIBUINTE. Infração subsistente. 2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. ICMS escriturado no livro fiscal próprio e não recolhido. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 3ª JJF, proferida através do Acórdão nº 0007-03/17, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir o ICMS de R\$68.832,77, acrescido da multa de 60%, pelo cometimento das seguintes infrações:

Infração 01 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de dezembro de 2011; janeiro a abril, junho, julho, outubro e novembro de 2012; janeiro a março, junho, julho, setembro e outubro de 2013; janeiro a junho, agosto a dezembro de 2014; fevereiro, março, maio a julho e novembro de 2015. Valor do débito: R\$66.146,89. Multa de 60%.

Infração 02 – 02.01.01: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de maio de 2013. Valor do débito: R\$1.683,54. Multa de 60%.

A 3ª JJF julgou o Auto de Infração Procedente consubstanciado nos argumentos transcritos abaixo:

“VOTO

O defendente pede a nulidade da presente autuação, alegando que no caso da infração 01, a discussão gira em torno da validade da autuação para cobrança de diferença de alíquota de ICMS de mercadorias transferidas pela matriz e filiais do defendente e encaminhadas para a filial em Camaçari – Bahia. Afirmou que, para a ocorrência do fato gerador deste tributo é essencial a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade.

Nas operações interestaduais, referentes a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, de bens do ativo imobilizado ou de material de uso ou consumo, quando da entrada no estabelecimento destinatário, é devido o pagamento do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na forma prevista na legislação de cada unidade da Federação.

Vale salientar que o legislador constituinte não disse que o imposto relativo à diferença de alíquota recai sobre vendas. No caso de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Quanto à descrição dos fatos, verifico que foi utilizada a palavra aquisições, tendo sido empregada esta palavra no sentido amplo, compreendendo-se como entradas dos bens procedentes de outros Estados (art. 6º, I do RICMS/BA). Conforme já comentado anteriormente, para efeito da legislação tributária, é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular, conforme estabelece o § 3º, II, do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96, e o pagamento da diferença de alíquotas é prevista no art. 155, § 2º, VIII, da Constituição Federal; no art. 4º, XV, e art. 17, XI, da Lei nº 7.014/96.

Quanto ao argumento defensivo de que se deve aplicar ao caso em comento a Súmula 166, observo que as operações objeto da autuação estão submetidas ao rigor da Lei Complementar 87/96, portanto, sujeitas à tributação pelo ICMS, sendo lícito aos Estados a cobrança do referido imposto, concluindo-se que após a edição da mencionada Lei Complementar nº. 87/96, configura-se fato gerador do ICMS a operação de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatado que houve violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e 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.

No mérito, a infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de dezembro de 2011; janeiro a abril, junho, julho, outubro e novembro de 2012; janeiro a março, junho, julho, setembro e outubro de 2013; janeiro a junho, agosto a dezembro de 2014; fevereiro, março, maio a julho e novembro de 2015.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

O defendente afirmou que, para que ocorra incidência do ICMS é necessário que haja uma operação relativa à circulação de mercadorias e que não houve operação, mas sim mera transferência, restando impossível à incidência do imposto. Diante da impossibilidade de exigência do ICMS, por não ter o impugnante praticado fato gerador que enseja a cobrança do referido tributo, o presente Auto de Infração deve ser julgado improcedente, com a consequente extinção do débito.

Como já mencionado na preliminar de nulidade, no caso de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, é devido o pagamento do ICMS a título de diferença de alíquotas, haja vista que se considera ocorrido o fato gerador do referido imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. Infração subsistente.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de maio de 2013.

O defendente alegou que sua escrita fiscal do mês de maio de 2013 foi enviada de forma incorreta, e que o sistema não permite a retificação do documento, que deve ser autorizado por esta SEFAZ.

Requeru por meio desta autuação, a autorização para que possa efetuar a retificação da declaração, com as informações corretas para que não haja débitos.

Conforme estabelece o art. 247 do RICMS-BA/2012, a Escrituração Fiscal Digital – EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

No § 1º do referido artigo consta a informação de que a EFD substitui os seguintes livros: (i) Registro de Entradas; (ii) Registro de Saídas; (iii) Registro de Inventário; (iv) Registro de Apuração do ICMS; (v) documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.

Por outro lado, consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega e, havendo necessidade de alteração parcial ou total das informações constantes do arquivo da EFD já transmitido, o contribuinte deverá retransmiti-lo com todas as informações, o § 2º desse mesmo art. 247 RICMS-BA/2012 prevê que se consideram escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega.

O levantamento fiscal que resultou na lavratura do presente Auto de Infração foi efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio de EFD. A correção de erros, se existirem é de responsabilidade do contribuinte e os registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias e inventário efetuado com base na contagem física do estoque. Portanto, no caso de existência de erros, compete ao contribuinte informar e corrigir o erro antes de qualquer ação fiscal.

Vale salientar que a remessa de arquivo retificador da EFD, após o prazo previsto no inciso II da cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/09, dependerá de autorização da inspetoria fazendária da circunscrição fiscal do contribuinte, o que não ficou comprovado nos autos.

Neste caso, não há como acatar as alegações defensivas, inexistindo previsão legal para que este Órgão Julgador autorize a alegada retificação. Mantida a exigência fiscal.

De acordo com as alegações defensivas, o defendente não impugnou a infração 03, tendo apresentado contestação somente quanto aos itens 01 e 02 do presente Auto de Infração. Dessa forma considero procedente a infração não impugnada por inexistência de lide a ser decidida.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

A recorrente em sede recursal alega nulidade por entender que o Auto de Infração acima referido está desprovido de fundamento jurídico.

Traz em sua fundamentação que a regra matriz de incidência do ICMS apresenta requisitos essenciais, tais como a habitualidade e frequência do ato de mercancia, e configuração de referido ato como jurídico, a efetiva transferência de titularidade.

Neste sentido, aduz que uma vez em que não ocorreu a transferência de titularidade na circulação de ativo fixo não há incidência do imposto, dado que não há embasamento necessário para configurar-se como ato jurídico.

Alega que o mero deslocamento dos bens do ativo fixo entre filiais da mesma empresa, ressaltando ainda quanto à inexistência de operação financeira, não pode ser configurado como hipótese de incidência do ICMS.

Trouxe de forma a embasar seus argumentos o entendimento exarado através da súmula do Superior Tribunal de Justiça, que determina: “...*não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.*” E, também, decisão do STF através do voto do Ilmo. Relator Marco Aurélio: “*O simples deslocamento de coisas de um estabelecimento para outro, sem transferência de propriedade, não gera direito à cobrança de ICM. O emprego da expressão ‘operações’, bem como a designação do imposto, no que consagra o vocabulário ‘mercadoria’ são conducentes à premissa de que deve haver o envolvimento de ato mercantil e este não ocorre quando o produtor simplesmente movimenta frangos.*(AI 131.941-1 – Rel. Min. Marco Aurélio – un. DJ 19.4.91, p. 4583).”

Defende ainda o fato alegado que a recorrente não é contribuinte do ICMS, ainda que possua cadastro como contribuinte, haja vista que desenvolve atividades que não se sujeitam à incidência do ICMS, não lhe deve ser cobrado o Diferencial de Alíquotas uma vez que não lhe será permitida a compensação para fins de não comutatividade prevista pelo Constituinte no artigo 155,§2º, inciso I.

Por último, requer seja concedido autorização para retificação da EFD, de forma a sanar o lapso ocorrido quando do envio com informações inconsistentes.

VOTO VENCIDO

Verifico que a presente lide gira em torno da incidência ou não do ICMS sobre a transferência interestadual de material de uso e consumo e ativo fixo entre estabelecimentos de uma mesma empresa, mais especificamente, em referência à cobrança do diferencial de alíquotas incidente sobre referidas operações.

A recorrente declara que, mesmo inscrita no cadastro de contribuinte, desempenha exclusivamente atividades de locação de equipamentos e outras da prestação de serviços, não realizando qualquer atividade sujeita a incidência do ICMS, o que não condiz com a verdade.

Constato que no período fiscalizado há sim recolhimentos do ICMS, o que invalida a declaração acima. A Recorrente realiza atividades mista, parte sujeita ao ICMS e parte não.

Inicialmente, deve ser ressaltado que as empresas que exercem atividade de locação não são contribuintes do ICMS, nos termos do art. 5º da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS. Por conseguinte, ao adquirirem mercadorias mediante operações interestaduais terão que fazê-lo à alíquota “cheia” do Estado de origem.

Observo, contudo, que em todas as notas fiscais de remessa interestadual, do período fiscalizado, não há destaque do ICMS.

Ocorre que, em verdade as operações referem-se à remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro, de uma mesma empresa. Assim, considerando que o fato gerador do ICMS é o negócio jurídico que transfere a posse ou a titularidade de uma mercadoria, a mera saída física da mercadoria do estabelecimento não constitui “circularização”, para efeito de incidência do ICMS, haja vista que não há mudança de sua titularidade por força de uma operação jurídica, tal como: compra e venda, doação ou permuta.

Ademais, a lide gira em torno de uma questão que já está absolutamente superada pela jurisprudência dos nossos tribunais.

Ao apreciar a matéria decidiu o Supremo Tribunal Federal que:

“O simples deslocamento de coisas de um estabelecimento para outro, sem transferência de propriedade, não gera direito à cobrança de ICM. O emprego da expressão ‘operações’, bem como a designação do imposto, no que consagra o vocabulário ‘mercadoria’ são conducentes à premissa de que deve haver o envolvimento de ato mercantil e este não ocorre quando o produtor simplesmente movimenta frangos”. (AI 131.941-1 – Rel. Min. Marco Aurélio – un. DJ 19.4.91, p. 4583)

No mesmo sentido o Superior Tribunal de Justiça, como se verifica da Súmula nº 166, editada em 1996:

“Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.”

Diante do acima exposto julgo a infração 1 improcedente.

Quanto à infração 2, em referência à solicitação de retificação dos arquivos magnéticos enviados a Secretaria da Fazenda Estadual, uma vez que a autorização para retificação não implica reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, não tendo sido acostado aos autos qualquer prova que justifique a veracidade de suas alegações, entendo que a mera apresentação de arquivo retificador não produzirá os efeitos jurídicos necessários para elidir a infração. Assim sendo, considero a infração procedente.

Para corroborar com esse entendimento, vejamos o que dispõe o art. 251 do RICMS/BA:

“A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009.”

“Cláusula 13º do Ajuste Sinief 02/2009:

§ 5º A autorização para a retificação da EFD não implicará o reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem a homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte.

§ 6º O disposto no inciso II do caput não caracteriza dilação do prazo de entrega de que trata a cláusula décima segunda.

§ 7º Não produzirá efeitos a retificação de EFD:

I - de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal; ”

Quanto a infração 3, considerando que não houve pronunciamento da recorrente em sua defesa, concluo pela sua subsistência.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração procedente em parte, no valor de R\$2.685,88, após exclusão da infração 1, conforme demonstrativo a seguir:

INF.	DECISÃO JJF	DECISÃO CJF	OBRIGAÇÃO	RESULTADO
01	R\$ 66.146,89	R\$ 0,00	IMPOSTO	IMPROCEDENTE
02	R\$ 1.683,54	R\$ 1.683,54	IMPOSTO	PROCEDENTE
03	R\$ 1.002,34	R\$ 1.002,34	IMPOSTO	PROCEDENTE
TOTAL	R\$ 68.832,77	R\$ 2.685,88		

VOTO VENCEDOR

Peço vênica a nobre relatora para manifestar entendimento divergente, relativamente à Infração 1, cujas operações autuadas referem-se a transferências interestaduais entre estabelecimentos do sujeito passivo. A questão passa pelo tratamento jurídico a ser conferido às operações de transferência entre estabelecimento de uma mesma empresa. Vejamos como o tema foi disciplinada no âmbito do microsistema do ICMS.

Pois bem, é importante que se diga que 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 que 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 afirma o sujeito passivo, 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 (LC 87/96) 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;
...”

Assim, a despeito do enunciado da Súmula nº 166, do STJ, a legislação acerca da matéria mantém-se em vigor, sendo vedado ao intérprete afastá-la, sob pena de incorrer em grave ofensa ao princípio da separação de poderes, o qual reservou a prerrogativa de editar normas em caráter originário, apenas ao poder legislativo, cabendo ao julgador aplicá-las, enquanto não houver declaração de inconstitucionalidade, em sede de controle concentrado.

Ademais, a PGE tem se manifestado, reiteradas vezes, no sentido de que a Súmula nº 166 tem o seu alcance limitado às operações internas, pois sua extensão às operações interestaduais pode resultar em prejuízos ao estabelecimento destinatário, o qual fica impossibilitado de creditar-se do ICMS incidente nas etapas anteriores às operações de transferência.

Nesse sentido a PGE/PROFIS editou o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, cujo enunciado possui o seguinte conteúdo: *“Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”*.

Assim, entendo que a Infração 1 deve ser julgada procedente. Mantenho o julgamento de piso neste ponto.

Portanto, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279268.0053/16-3**, lavrado contra **AGGREKO ENERGIA LOCAÇÃO DE GERADORES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$68.832,77**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “b” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Ângelo Mário de Araújo Pitombo e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, José Carlos Barros Rodeiro e Paulo Sérgio Sena Dantas.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AAMARAL DE OLIVEIRA – VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS