

A. I. N° - 272041.0010/17-0  
AUTUADO - TRANSPORTADORA TRANS VÁRZEA LTDA. - ME  
AUTUANTE - PAULO NOGUEIRA DA GAMA  
ORIGEM - INFAC EUNÁPOLIS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30.08.2018

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0138-04/18**

**EMENTA:** ICMS. OPERAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES INTERESTADUAIS REGULARMENTE ESCRITURADAS E DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou configurado que o lançamento englobou três situações distintas: **a)** transferências de mercadorias tributáveis para revenda, destinadas a estabelecimento do mesmo titular. Neste caso, de acordo com o Art. 12, inciso I da LC 87/96 considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. Estabelecimentos de uma mesma empresa, para efeito do ICMS, são considerados legalmente autônomos, e, em decorrência dessa ficção legal, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular verifica-se o fato gerador do ICMS. Inaplicabilidade da Súmula 166 do STJ. **b)** contratação de serviços de transportes iniciados em outras unidades da Federação. Excluídos do lançamento a exigência fiscal recaída sobre estas operações por não ser, nesta situação, devido o imposto ao Estado da Bahia. **c)** outras saídas interestaduais de mercadorias tributáveis. Mantida a exigência quanto a estas operações. Inexistência de nulidade. Mantida a penalidade aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuida o presente lançamento de exigência de crédito tributário no montante de R\$92.161,34, mais multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: “*Deixou de recolher ICMS em razão de Prestação de Serviço de Transporte tributada como não tributada, regularmente escrituradas. A firma escriturou as prestações de serviços de transportes interestaduais nas EFDSs, porém com alíquota 0%*”.

O autuado, por intermédio do seu representante legal, ingressou com impugnação ao lançamento, fls. 12 a 22, onde objetivamente destacou que é possível constatar que o Fisco estadual tributou as transferências efetuadas entre estabelecimentos, conforme planilhas que instruem o Auto de Infração, através das quais, segundo o mesmo, se verifica que na grande maioria o CNPJ do destinatário é 54.764.337/0001-02 que é o do estabelecimento matriz, donde se conclui que não devem ser tributados pelo ICMS.

Destaca que nas mencionadas operações o CFOP utilizado foi o 6152 que se refere a mercadoria adquirida ou recebida de terceiros para industrialização ou comercialização, transferidas para outro estabelecimento da mesma empresa, sendo certo que nesta situação não há a circulação

jurídica da mercadoria, não havendo que se falar, portanto, em ocorrência de fato gerador do ICMS.

Diz que a matéria se encontra sumulada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, a teor da Súmula 166, sendo que, em sede de recurso repetitivo o mesmo STJ já decidiu nesse sentido conforme REsp 1125133/SP, Primeira Seção, Rel. Ministro Luiz Fux, DJe 10/09/2010).

Em vista dos argumentos supra, afiança que em inúmeras operações apontadas no Auto de Infração houve a transferência de mercadorias entre estabelecimentos pertencentes ao autuado, tem como manifesta a total nulidade do Auto de Infração.

Em relação as demais operações que se encontram discriminadas nas planilhas, diz que em diversas delas foram utilizados os CFOP 6932 e 5932 que se referem a prestação de serviços de transporte iniciado em outra unidade da Federação, diversa daquela onde inscrito o prestador, cujo pagamento do imposto já foi efetuado aos Estados de origem conforme comprovam as GNRE que está anexando aos autos.

Em seguida passou a impugnar a multa aplicada no percentual de 60%, a qual considera possuir caráter confiscatório, citando a este respeito lições da lavra de eminentes Mestres do Direito bem como decisões de Tribunais Pátrios, pugnando ao final por sua exclusão ou redução.

Ao final requer a improcedência do Auto de Infração e, caso assim não seja reconhecido que a multa aplicada seja cancelada ou reduzida, requerendo ainda que todas as publicações e demais atos deste processo sejam levados em nome do Dr. José Rena, OAB/SP nº 49.404 cujo endereço se encontra impresso no rodapé da peça defensiva.

O autuante prestou Informação Fiscal, fl. 317, onde acolheu o argumento defensivo relacionado as prestações de serviços de transportes iniciados em outras unidades da Federação, tendo, como consequência, excluído da autuação todas as operações com os CFOP 5932 e 6932, elaborando, em consequência nova planilha de débito consoante fls. 318 a 320.

De outro lado cita que as operações de serviços de transportes iniciados neste Estado sob CFOP 6152 sem tributação pelo ICMS, pondera que restou a comprovação de alguns requisitos relacionados aos CNAES 4930203 – transporte rodoviário de produtos perigosos, 4684299 – comércio atacadista de outros produtos químicos e petroquímicos não especificados anteriormente e 4930201 - transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças municipal.

A este respeito pondera que o autuado deverá juntar as NFe com CFOP 6152 a fim de comprovar o correto enquadramento das operações em cotejo com os CNAES utilizados e corroborar suas alegações de não incidência do ICMS nessas operações, declarando ainda que mantém a autuação em relação as operações com CFOP 6949 nos exercícios de 2015 e 2016.

## VOTO

Não foram arguidas pelo autuado questões pontuais preliminares relacionadas a aspectos formais do lançamento, razão pela qual, passo a enfrentar o seu mérito, tal como consta na peça defensiva.

Entretanto, de imediato vejo que as planilhas de fls. 05 a 07 elaboradas pelo autuante contém operações de natureza diversas, englobando os CFOP 6932, 6949 e 6152, as quais foram consideradas na acusação como sendo todas decorrentes de prestações de serviços de transportes interestaduais, porém como o autuado entendeu perfeitamente o lançamento e se defendeu objetivamente por cada tipo de operação, passo a analisar os argumentos defensivos tais como estes se apresentam.

Desta maneira vejo que o primeiro ponto destacado pela defesa refere-se a exigência do imposto sobre as operações amparadas pelo CFOP 6152 – transferências de mercadorias adquiridas de

terceiros, as quais foram remetidas para o seu estabelecimento matriz, identificadas através das referidas planilhas constantes às fls. 05 a 07 dos autos.

Nesse sentido defendeu o autuado que em se tratando de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, não há circulação jurídica da mercadoria, não havendo que se falar em ocorrência de fato gerador do ICMS. A este respeito e objetivando consubstanciar seus argumentos, citou a Súmula 166 do STJ e também decisões do próprio STJ o que, neste aspecto, o levou a propalar a nulidade do Auto de Infração.

Não assiste razão ao autuado.

A legislação vigente, especialmente a Constituição Federal no artigo 155 reza:

*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 transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

(...)

*§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

(...)

*VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:*

*a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;*

(...)

*VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;*

À luz do dispositivo constitucional acima transcrito, vê-se que o legislador, em momento algum segregava as operações, separando aquelas realizadas via transferências. De igual forma, o legislador fala em “operações”, entretanto a Constituição não define o que sejam operações. A legislação infraconstitucional de igual forma. A doutrina, de um modo geral, considera operação, para efeitos de incidência do ICMS, todo ato ou negócio hábil a provocar a circulação de mercadorias. Ou o ato ou negócio jurídico de que decorra a mudança de titularidade do bem. Porém a mudança de posse também constitui uma operação, quando o novo detentor do bem pode dele dispor como se fosse o seu dono.

Por outro lado, estabelece, ainda a Carta Magna em seu artigo 146:

*Art. 146. Cabe à lei complementar:*

...

*III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

*1. definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.*

Isto posto, vê-se que a norma constitucional delega à Lei Complementar a competência para legislar acerca de matéria tributária que defina fato gerador, base de cálculo e contribuintes de tributos.

No caso de transferência – remessa de bens entre estabelecimentos do mesmo titular –, cumpre observar que esta, em princípio, não seria uma operação, haja vista que ninguém pode efetuar

uma operação consigo próprio. No direito comum os diversos estabelecimentos de um mesmo titular constituem uma só pessoa. E também perante o imposto de renda isto é inobjetável.

Todavia, mediante uma ficção legal, convencionou-se que no âmbito do ICMS os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o artigo 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/96, conforme delegação constitucional:

*§ 3º. Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:*

*(...)II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;*

Tal princípio é reforçado pela redação do artigo 12, inciso I da mesma Lei Complementar:

*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;*

Dessa forma, os estabelecimentos de uma mesma empresa são considerados legalmente autônomos, e, em decorrência dessa ficção legal, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular verifica-se o fato gerador do ICMS.

No mesmo sentido, a legislação estadual, e não poderia ser diferente, em atenção ao disposto na Lei Complementar, assim dispõe, no artigo 2º, inciso IV, da Lei nº. 7.014/96:

*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.*

Por seu turno, 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 oportuno vejo que a própria doutrina, representada pelo ilustre Professor Roque Carrazza, em sua obra ICMS, 11ª edição, Ed. Malheiros, páginas 58 e 59 nos ensina que: “Há, porém uma exceção a esta regra: quando a mercadoria é transferida para estabelecimento do próprio remetente, mas situados no território de outra pessoa política (Estado ou Distrito Federal), nada impede, juridicamente, que a filial venha a ser considerada estabelecimento autônomo, para fins de tributação por via de ICMS. Assim é, para que não prejudique o Estado (ou o Distrito Federal) da saída da mercadoria. Logo – e também porque o princípio federativo e o princípio da autonomia distrital inadmitem que os Estados e Distrito Federal se locupletem uns à custa dos outros - concordamos que tais estabelecimentos sejam considerados autônomos, pelo mesmo, para fins de tributação por meio de ICMS”.

Observe-se que o princípio Federativo é norma constitucional e neste caso estaria sendo desrespeitado, a prevalecer o argumento defensivo. Ademais, no caso das transferências interestaduais, a operação comercial engendradora 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 mercadoria, num autêntico atentado ao princípio federativo.

No que diz respeito aos argumentos relacionados a Súmula 166, com a devida vênia, transcrevo excerto do voto Vencedor proferido pelo Cons. Valtércio Serpa Júnior, nos termos do Acordão nº 0368-12/12:

*Quanto as menções defensivas relacionadas a decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ), e a aplicação da Súmula 166, faço as seguintes observações: A primeira é a de que sabido é que tais decisões não vinculam obrigatoriamente nem o legislador, sequer o julgador. A segunda, e talvez a mais importante, é o fato de tal entendimento da Corte Superior encontrar-se em processo de mudança, a se observar no julgamento do Recurso Especial 1109298/RS, tendo como Relator o Ministro CASTRO MEIRA, da SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 25/05/2011, no qual este adentra no exame de mérito da base de cálculo estabelecida na Lei Complementar 87/96, artigo 13, em operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.*

*Ora, se o próprio Poder Judiciário através de um de seus Tribunais Superiores entende possível estabelecer base de cálculo em operações de transferência interestadual entre dois estabelecimentos de uma mesma empresa, evidentemente que nega efeito jurídico à aplicação da Súmula 166, é óbvio que tais operações, submetidas ao rigor da Lei Complementar estão sujeitas à tributação pelo ICMS, sendo lícito aos Estados a cobrança de tal tributo, naquelas operações em que a lei lhes ampara.*

*No mesmo sentido foi a decisão do Ministro Herman Benjamin, ao apreciar o Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.254.915-RS, no qual, em 26 de outubro de 2011 revogou sua própria decisão anterior, no sentido de aplicação da mencionada súmula de forma automática, ao mencionar que “os argumentos do Estado do Rio Grande do Sul demonstram a existência de peculiaridades que merecem melhor reflexão, razão pela qual reconsidero a decisão monocrática, para torná-la sem efeito”.*

*Em tal discussão, o TJRS entendeu devida a cobrança do imposto, nas transferências interestaduais, com base na seguinte argumentação, através do eminente relator, desembargador Carlos Eduardo Zietlow Duro:*

*“Com efeito, o ICMS, em linhas gerais, nada mais é do que o antigo ICM, existente antes da vigência da Constituição Federal de 1988, com ampliação, em hipóteses bem marcadas, com atribuição aos Estados e ao Distrito Federal a competência para criação do ICMS, sendo que a base de cálculo seria definida por Lei Complementar, conforme dispõe o artigo 146, III, “a” da Constituição Federal, sendo que o regime de compensação de imposto deve ser definido por Lei Complementar, nos termos do que dispõe o artigo 155, § 2º, XII, “c”, da Constituição Federal.*

*Outrossim, o artigo 34, § 8º, das Disposições Transitórias da Constituição Federal possibilitou aos entes públicos antes referidos a regularização da matéria, enquanto não fosse regulamentada a Carta Magna, razão pela qual houve a edição do Convênio número 66/88 que disciplina a base de cálculo do ICMS, com posterior edição da Lei Complementar nº 87/96, com as alterações das LCs 92/97 e 99/99, bem como pela LC 102/00.*

*Logo, inexiste qualquer dúvida de que o ICMS foi regido pelo Decreto-Lei 406/68, observadas as alterações feitas pelo Decreto-Lei 834/69, bem como pela Lei Complementar nº 56/87 e Lei Complementar nº 24/75, além do Convênio 66/88, antes referido, em especial pelo artigo 14 do mencionado Convênio, e atualmente pela Lei Complementar nº 87/96, com suas alterações, conforme antes referido.*

*O Estado do Rio Grande do Sul editou a Lei nº 8.820/89, relativa ao ICMS, devidamente regulamentada pelo Decreto nº 37.699/97, inclusive com a alteração do Decreto nº 40.217/00, normas estas em perfeita consonância, observado o arcabouço jurídico, não podendo as normas hierarquicamente inferiores desbordar das diretrizes traçadas pela Lei Complementar nº 87/96.*

*Feitas estas considerações, deve ser considerado que o mandamus tem por objeto impedir a tributação, por ICMS, em operações de transferência de mercadorias a partir da matriz da impetrante, situada em Turvo, Estado de Santa Catarina, para filiais localizadas em Santo Antônio da Patrulha, Torres e Morrinhos do Sul, localizadas em diferentes Estados da Federação, atacando decreto estadual que determina o recolhimento em consonância com o art. 12, I, da LC 87/96, que prevê:*

*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;*

Em âmbito estadual, da mesma forma, a questão encontra previsão no art. 4º da Lei nº 8.820/89: *Art. 4.º - 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;*

*Razão assiste ao recorrente, porquanto a operação está sujeita ao ICMS, não obstante a Súmula 166 do STJ, cujo teor não se desconhece, cumprindo destacar, no entanto, que, decorrendo tal enunciado de julgamento em 14/08/96, com publicação no DJ em 23/08/96, é anterior à LC 87, que é de 13/09/96, prevendo seu art. art. 36 a entrada em vigor no primeiro dia do segundo mês seguinte ao da sua publicação.*

*Quando da edição da Súmula 166 do STJ, a matéria era disciplinada pelo Decreto-Lei nº 406/68, sem dispositivo correspondente ao art. 12, I, da LC 87/96, circunstância que afasta a aplicação do entendimento sumulado que se invoca no mandado de segurança”.*

Dessa forma, o entendimento é que, após a edição da Lei Complementar nº 87/96, a Súmula 166 do STJ tornou-se inaplicável.

De maneira que apesar de respeitar a citação pelo autuado de julgado da lavra de Tribunal Superior, não vejo como, em julgamento em instância administrativa, afastar a exigência fiscal em relação as operações interestaduais de mercadorias destinadas à revenda, no caso Ácido Sulfúrico 98%, consoante se verifica nas notas fiscais objeto da autuação, através das respectivas chaves de acesso.

No que diz respeito as operações relacionadas aos CFOP 6932 e 5932, prestação de serviços iniciados em outra unidade da Federação, assiste razão ao autuado pois o imposto não é devido, nestes casos, ao Estado da Bahia, razão pela qual concordo com o autuante que as excluiu do lançamento originário.

Por fim, em relação às operações abarcadas pelo CFOP 6949 não houve qualquer questionamento por parte do autuado, que, a rigor, tratam de apenas duas operações, sendo uma no mês de agosto/2015 e a segunda no mês de maio/16, e se referem a outras saídas interestaduais de ácido sulfúrico, portando devem ser tributadas normalmente.

Quanto aos argumentos de ilegalidade da multa aplicada, por conter nítido caráter confiscatório, observo que de acordo com o Art. 167, I do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF/BA, não se inclui na competência do órgão julgador administrativo declarar a constitucionalidade da legislação tributária posta. Convém ressaltar que a multa no percentual de 60% que foi aplicada possui previsão na legislação tributária estadual em vigor, devendo, desta maneira ser mantida, até porque esta junta de julgamento não possui competência para sua exclusão ou redução.

Finalmente, quando ao pedido do autuado para que as notificações e intimações sejam encaminhadas ao endereço do seu patrono, constante ao final da peça defensiva, poderá ser perfeitamente atendido, lembrando, contudo, que as intimações obedecem ao previsto pelo Art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia - RPAF/BA.

Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, no valor de R\$35.463,95, de acordo com o demonstrativo de fls. 318 a 320.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **272041.0010/17-0** lavrado contra **TRANSPORTADORA TRANS VARZÉA LTDA – ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$35.463,95** acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF, nos termos do art. 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, em 16 de agosto de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR