

PROCESSO - A. I. Nº 279463.0016/14-7
RECORRENTE - NOVA CASA BAHIA S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0019-05/17
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/07/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0091-12/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. As mercadorias objeto da autuação se constituíam em equipamentos de informática, cujas operações possuem redução de base de cálculo, neste caso, o crédito há de ser proporcional. Infração subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Pagamento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições em outras Unidades da Federação, de produtos destinados ao uso ou consumo do estabelecimento. Infração subsistente. Preliminares de nulidade rejeitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário impetrado em razão do acórdão da 5ª JJF Nº 0019-05/17, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2014, para exigir ICMS no valor de R\$9.304,26, por meio das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias som saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. O contribuinte utilizou o crédito de 17% nas entradas de computadores e periférico, que estão beneficiados com redução da base de cálculo. ICMS no valor de R\$ 8.693,50 e multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. ICMS no valor de R\$ 518,29 e multa de 60%.

A 5ª JJF dirímu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito:

VOTO

Incialmente ressalto que o pedido de diligência formulado pelo impugnante restou atendido, quanto aos esclarecimentos acerca dos anexos colacionados pela fiscalização, bem como sobre a falta de menção ao SINTEGRA ou a apresentação das Notas Fiscais.

É de notar que o autuante, esclareceu e salientou que a planilha de cálculo anexada às fls. 05 a 07 demonstra os Créditos indevidos nas aquisições de produtos de informática, quando foram utilizadas as alíquotas de 17%, quando deveriam ter sido utilizadas as de 7% e de 12%; e que as novas planilhas anexadas na diligência fiscal, fls. 164 a 166, traz a RELAÇÃO DAS VENDAS DE PRODUTOS DE INFORMÁTICA EXERCÍCIO 2013 – EXEMPLO, nela constando saídas de produtos com a alíquota de 7%, 17%, e 12%.

Desse modo, entendo que a diligência atingiu a sua finalidade, qual seja atendeu ao reclamo do contribuinte de que deveria ser comprovado que ocorreram saídas com alíquotas de 7% e de 12%, para que assim ficasse justificada a utilização indevida de crédito fiscal, do qual é acusado. Este fato demonstra que as suas operações de saída não ocorreram, na sua totalidade, sem a redução de base de cálculo e com a aplicação de alíquota no percentual de 17%, como alegado na sua impugnação. Como os produtos de informática têm carga tributária reduzida, o crédito a ser apropriado deve respeitar os limites impostos pela legislação.

Portanto, apesar de ter ocorrido a diligencia fiscal, para a infração em tela, entendo que o demonstrativo

analítico da infração, originariamente elaborado na ação fiscal e colacionado aos autos, entregues ao sujeito passivo como comprova o A.R. de fl.21, onde estão listados apenas as notas fiscais, em que o crédito fiscal não foi devidamente apropriado, é suficiente para fundamentar a autuação. Nesse sentido, a planilha exemplificativa anexada pelo autuante, no momento da diligência reforça a autuação e rebate o argumento da defendente de que as saídas ocorreram com alíquota cheia e que o Estado não teria sofrido qualquer prejuízo.

Ademais, a glosa dos créditos ocorreu apenas quando nas entradas houve o aproveitamento em montante maior do que o devido, pelo fato de as mercadorias gozarem da redução de base de cálculo na saída.

Quanto ao argumento trazido pelo defendente de que a planilha apresentada pela fiscalização em EXCEL, não comprova a existência do fato gerador, isto porque não esclarece como as notas fiscais foram escrituradas, não pode ser acolhido. Com a sistemática do SPED – Sistema Pùblico de Escrituração Digital, todos os documentos fiscais passaram a ser emitidos e processados eletronicamente. O autuante utilizou então o programa SIAF para extraír os dados da EFD – Escrituração Fiscal Digital do contribuinte, e apenas utilizou o Programa EXCEL para confeccionar as planilhas que contêm a descrição detalhada dos documentos fiscais de aquisição das mercadorias.

A contrário senso, o sujeito passivo poderia apresentar e comprovar que ocorreram falhas na discriminação dos documentos fiscais, constantes das planilhas, mas não o fez.

A legislação do ICMS vigente à época dos fatos geradores (exercício de 2013), prevê o benefício fiscal da redução de base de cálculo, nas operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (Hardware), inclusive automação, bem como com suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão (para os produtos indicados no quadro constante do art. 266, inciso XIII do RICMS/12), e firma a carga tributária final em 12% (desktop e notebooks) e 7% (demais produtos de informática).

Reitero a minha posição, de que a finalidade proposta na realização da diligência, foi atendida, e o sujeito passivo, teve a oportunidade de conhecê-la e se manifestar, o que garantiu a observância dos princípios do contraditório e da ampla defesa, princípios que norteiam o processo administrativo fiscal e que foram obedecidos em todas as fases da instrução processual.

Quanto aos princípios da legalidade, impessoalidade, do juiz natural, da ampla defesa e do contraditório, invocados pela defendente, observo que foram respeitados na ocasião da ação fiscal até a sua culminância que ocorreu com a lavratura do presente Auto de Infração, quando o sujeito passivo foi intimado de todos os atos do procedimento fiscal, forneceu livros e documentos fiscais que se encontram em sua posse, e recebeu os demonstrativos que fundamentam as infrações, (AR. fl. 21). Outrossim, nesta fase de instrução e de julgamento também foram observados os princípios constitucionais trazidos à lide, quando as partes tiveram a ocasião e o ensejo de se manifestarem por terem sido científicas das ocorrências processuais. Desta forma ultrapassou as preliminares de nulidade argüidas pelo defendente e adentro à análise do mérito da autuação, eis que o Auto de Infração em lide foi lavrado em consonância com o disposto nos arts. 39 a 41 do RPAF/99 e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

De imediato, ao apresentar sua peça defensiva, o sujeito passivo reconhece o cometimento da infração 2. Fica mantida.

Quanto à infração 1, esta decorreu da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto.

O contribuinte utilizou o crédito de 17% nas entradas de computadores e periférico, que estão beneficiados com redução da base de cálculo. Tais fatos estão demonstrados na planilha, fls. 05 a 07, “Demonstrativo de Crédito indevido nas Aquisições Produtos de Informática.”

De pronto destaco que a autuação respeitou, de forma inconteste, o dispositivo constitucional inserido no artigo 155 da Carta Magna:

“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;

(...)

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

I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”.

Da mesma forma, a Lei Complementar nº 87/96 que, por determinação constitucional cabe regular a matéria

tributária de que trata aquele dispositivo, prevê no artigo 19 a não cumulatividade do ICMS, sendo praticamente cópia do artigo 155, §2º, inciso I da Constituição Federal de 1988, ficando assim ainda mais elucidado o certame, como não poderia deixar de ser.

No caso concreto, as mercadorias, objeto da autuação, se constituíam em equipamentos de informática, cujas operações, nos termos da legislação, especialmente o artigo 266, inciso XIII do RICMS/12 trazem a redução de base de cálculo:

“Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:

(...)

XIII - das operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), inclusive automação, bem como com suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão, indicados no quadro a seguir, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%

(...)

Logo, tais produtos deveriam ser recebidos e escriturados com a respectiva redução de base de cálculo, diante até do dispositivo contido no artigo 266, XIII, acima transcrito. Logicamente se há redução de base de cálculo na saída, o crédito há de ser proporcional em relação às entradas, comando existente no art. 29, § 4º da Lei nº 7014/96.

“Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

(...)

§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização, produção rural, extração ou geração, quando a operação de que decorrer a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto em se tratando de saída para o exterior”;

O Regulamento do ICMS (Decreto nº 13.780/2012), vigente à ocorrência dos fatos geradores também prevê:

Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

b) for tributada com redução de base de cálculo, hipótese em que o valor da vedação será proporcional à redução, sendo que, havendo fixação expressa da carga tributária, a vedação será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto dela resultante;

Diante do fato de o Poder Judiciário entender, por suas Cortes Superiores, que redução de base de cálculo equivale a isenção parcial, o crédito fiscal apropriado indevidamente deveria ser estornado, tal como feito no lançamento de ofício.

Caso tenha havido recolhimento a maior, efetuado pela empresa autuada, como afirma o deficiente, na forma da legislação, tem o mesmo o direito de solicitar a restituição dos valores pertinentes, respeitada a legislação vigente.

Dessa forma, respeitado encontra-se o princípio da não – cumulatividade do ICMS, previsto no art. 155, § 2º, I da CF/1988, se compensado o que for devido de cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo Estado ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. De fato, o que ocorreu é que ao ser destacado imposto a maior por parte do remetente das mercadorias objeto da autuação, somente pode ser apropriado a título de crédito fiscal a parcela que esteja legalmente prevista, ou seja, somente é possível a apropriação do crédito fiscal relativamente àquele valor corretamente calculado e destacado no documento fiscal. Caso haja erro, o contribuinte deve creditar-se, tão somente, da parcela legalmente prevista, o que não ocorreu na presente situação, sendo o que motivou a autuação.

Infração mantida.

No que concerne à infração 3, relativa a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, cujo demonstrativo encontra-se nas fls. 09 a 12.

A Lei nº 7.014/96 (Lei do ICMS na Bahia) prevê, no inciso XV do artigo 4º, que ocorre o fato gerador do ICMS tanto na entrada de mercadoria destinada a uso e consumo, quanto na entrada de bem destinado ao ativo permanente da empresa. Verifico que os artigos do RICMS/BA discriminados no Auto de Infração tratam de pagamento de diferença de alíquota na aquisição de material de uso e consumo, sendo devido o pagamento do ICMS.

Segundo o art. 305 § 4º, inciso, III, alínea “a” do RICMS/BA Decreto nº 13.780/2012, constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher, o valor correspondente à diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente.

Quanto à alegação do defensor de que houve mera transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, logo com ausência de circulação de mercadoria, e aplicação da Súmula nº 166 e do Recurso Repetitivo do STJ, a Procuradoria Fiscal do Estado da Bahia firmou o entendimento no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0 que não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, mas este entendimento não alcança as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, tendo em vista que a Súmula nº 166 do STJ e a decisão lançada no REsp 1.125.133/SP não enfrentaram o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições do art. 13, § 4º da LC 87/96.

Infração procedente.

Quanto ao pleito formulado de encaminhamento de comunicações para o escritório dos patronos da empresa, ressalto que as intimações devem ser encaminhadas para Avenida Brigadeiro Luiz Antonio nº 388, 6º andar – Conjunto 63, Bela Vista, São Paulo, SP – CEP: 01318-000, em nome de Dr. João Alécio Pugina Junior, OAB/SP nº 175.844. Ressalto nada obstar que seu pleito seja atendido e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda envie as intimações e demais comunicações para o endereço requerido. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade da intimação, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no art. 108 do RPAF-BA/99, e, em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional - CTN, art. 127, orientando, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.

Inconformada com a decisão proferida, a recorrente interpõe Recurso Voluntário articulando as seguintes razões de defesa.

Contesta que a Junta de Julgamento menciona que com base em decisões da Suprema Corte a redução de base de cálculo equivale a isenção parcial, e que, portanto, o crédito fiscal apropriado indevidamente deveria ser estornado, tal como feito no lançamento de ofício.

Aduz que a Junta não menciona qual julgamento. Em segundo lugar, a Junta aqui cita a Corte Superior para calcar seu entendimento, mas na Infração 03, refuta a Súmula nº 166 do STJ. Ora Eméritos Julgadores ou a Junta acolhe a decisão da Corte Superior ou não acolhe. Precisa escolher um lado e não usar a Corte Superior quando lhe convém.

Os fundamentos da descrição da autuação restringem e limitam o direito de crédito de ICMS. Inobstante, deve-se raciocinar, que toda e qualquer limitação instituída por norma tributária referente ao crédito do ICMS deve obedecer ao princípio da não cumulatividade deste tributo.

Cita comentários do mestre Geraldo Ataliba, mencionada por Roque Antonio Carrazza, em sua obra ICMS, Editora Malheiros, 16ª Edição, página 401.

Impreverivelmente quando a Recorrente adquire mercadorias, opera-se a hipótese de incidência que autoriza a cobrança do ICMS bem como o aproveitamento do seu crédito.

Neste aspecto a descrição da infração afirma que as saídas do remetente deveriam ter ocorrido com base de cálculo reduzida, tendo em vista que as mesmas tiveram destaque nas respectivas Notas Fiscais com a aplicação de alíquota no percentual de 17%. De outro lado as saídas realizadas pela Recorrente também ocorreram sem a redução de base de cálculo, com destaque nas respectivas Notas Fiscais com a aplicação de alíquota no percentual de 17%.

Contesta que não haveria, portanto, prejuízo ao erário visto que a Recorrente recolheu ICMS em percentual maior do que o devido. Se o recolhimento foi a maior, pelo princípio da não cumulatividade faz jus ao seu crédito, constitucionalmente garantido.

Com isto, se houve destaque do Imposto em percentual superior devidamente destacado nos documentos fiscais, é claro como a luz solar, que a Recorrente recolheu ICMS informado, conferindo-lhe imediato direito ao crédito integral regularmente pago pelo contribuinte.

Reitera novamente que as saídas de referidas mercadorias também ocorreram sem redução da base de cálculo, com destaque de alíquota igual ao da entrada, e consequentemente inexiste prejuízo ao Erário Público.

Pontua que a Súmula nº 166 do STJ não declara a transferência de uso e consumo entre mesmo estabelecimento como inconstitucional, até porque esta matéria não é tratada pela Constituição Federal, que instituiu o ICMS, mas não regulamentou o mesmo.

O Regulamento do ICMS Baiano, ao autorizar especificamente esta tributação, desobedece aos mandamentos do Superior Tribunal de Justiça, ao qual também está subordinado como qualquer cidadão ou empresa privada.

O entendimento do Poder Judiciário sobre a questão de transferência de mercadorias entre estabelecimento da mesma instituição para ativo fixo, uso e consumo, verifica-se pacificado o assunto e inclusive com a publicação de súmula sobre a não incidência do ICMS em favor da Fazenda Estadual.

As entradas de materiais para uso ou consumo recebidos em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa, como visto são isentas do pagamento de ICMS.

Entende que não há fato gerador do ICMS que é “a realização de operações relativas a circulação de mercadorias”, conforme dispõe o Inciso I, artigo 1º da Lei nº 7.014/96.

Para tanto, conforme comprovado o entendimento pacífico do STJ, é indevido o ICMS nos casos de transferência para o mesmo titular, mesmo que a operação seja interestadual.

Posto isto, serve o presente para requerer a reforma integral do julgamento realizado 5ª Junta de Julgamento Fiscal, anulando-se o lançamento das INFRAÇÕES 01 e 03 do presente Auto de Infração.

Protesta pela juntada de provas documentais necessárias ao esclarecimento dos fatos arguidos no presente recurso.

Requer por fim que todas as intimações sejam encaminhadas ao presente subscritor, sob pena de nulidade de qualquer intimação.

Este é o relatório.

VOTO

O presente Recurso Voluntário visa combater especificamente as infrações 1 e 3.

Não há alegações de nulidade, pelo que avanço ao mérito das infrações mencionadas.

De logo, importante sinalizar que o presente PAF foi convertido em diligência pela Junta de Julgamento fiscal, com vistas a esclarecer a alegação posta pela autuada, de que as saídas do seu estabelecimento ocorreram com alíquota cheia e que, portanto, o Estado não teria sofrido qualquer prejuízo com o crédito ora realizado.

Isto porque, entendeu o autuado que não haveria motivo para glosa de crédito, quando suas saídas foram tributadas sob alíquota cheia, quando em verdade, deveriam ter sido tributadas sob alíquotas reduzidas.

Ressalto, que as mercadorias objeto da infração em comento são equipamentos de informática, cujas operações estão beneficiadas pela redução de base de cálculo, conforme prevê o artigo 266, inciso XIII do RICMS/12.

Assim, havendo redução de base de cálculo na saída, deveria a recorrente limitar-se na entrada ao

crédito proporcional, em conformidade com o disposto no art. 29, § 4º da Lei nº 7014/96.

Contesta, contudo, que não haveria, portanto, prejuízo ao erário, visto que a Recorrente recolheu ICMS em percentual maior do que o devido. Se o recolhimento foi a maior, pelo princípio da não cumulatividade, faz jus ao seu crédito, constitucionalmente garantido.

Acatar a tese da recorrente, fere o princípio do protecionismo do Estado da Bahia, visto que há o destaque do imposto e o adquirente está situado em outro Estado.

Isto posto, não procede as alegações da recorrente quanto à infração 1.

Em referência à infração 3, e quanto à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, invoca o contribuinte a observância da Súmula nº 166 do STJ.

Entendo, contudo, que a observância da Súmula nº 166 do STJ não possui eficácia. Isto porque, a infração 3 trata da falta de recolhimento do ICMS-Diferença de Alíquota nas operações interestaduais para uso e consumo.

Ocorre que, não obstante as alegações postas, verifico que nas transferências realizadas há destaque do ICMS nos documentos fiscais, não fazendo qualquer sentido a tese defensiva de que a operação é respaldada pela não incidência de imposto, visto que se trata de operações com suas filiais.

Pelo exposto, apesar de comungar do entendimento que operações entre estabelecimentos do mesmo titular não configuram ato mercantil, mantendo o valor originalmente exigido, por entender não ser aplicável, no particular, a Súmula nº 166 do STJ.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário.

VOTO EM SEPARADO

Peço vênia para divergir da nobre Relatora apenas quanto às suas observações no que se refere à aplicação da Súmula nº 166 do STJ.

Da análise dos fatos descritos no processo, observo que a Infração 03 do Auto de Infração registra a acusação fiscal de que o Autuado deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas transferências de mercadorias recebidas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento

Ressalto que a PGE, visando uniformizar os entendimentos a serem adotados no âmbito da Administração Pública Estadual, expediu o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, com o entendimento de que “não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”, sendo que este entendimento “não alcança as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, tendo em vista que a Súmula nº 166 do STJ e a decisão lançada no REsp nº 1.125.133/SP não enfrentaram o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições do Art. 13, §4º, da LC nº 87/96. De fato, a definição do tratamento tributário a ser conferido a tais operações demanda seja necessariamente analisado o impacto financeiro suportado pelos Estados de origem e de destino, em decorrência do regime de compensação de créditos e débitos do imposto. Ademais, o próprio STJ reabriu a discussão a respeito do tema, no julgamento do REsp nº 1.109.298-RS, que discute, especificamente, a base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, com foco no Art. 13, §4º, da LC nº 87/96. Tem-se aí, portanto, valioso indicativo de que não se deve ter por definitivamente assentada a questão, enquanto não enfrentada sob a ótica da repartição das receitas tributárias entre os Estados federados”.

Portanto, em decorrência da manutenção do pacto federativo, não há a incidência da Súmula nº 166 do STJ, nas transferências interestaduais.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário.

VOTO DISCORDANTE (Infração 3)

Em que pese o consistente e conciso voto da ilustre Conselheira Leila Barreto, me permito discordar no que concerne à **infração 03** do Auto de Infração em tela.

A susomencionada infração, trata de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. ICMS no valor de R\$ 518,29 e multa de 60%.

O referido lançamento se refere a operações de transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma titularidade, ou seja, mercadorias remetidas de estabelecimentos de outras Unidades Federadas, para fins de consumo no estabelecimento filial da empresa recorrente, localizado no Estado da Bahia.

Todavia, me alinho com parte do referido voto, no que se refere a entender procedente a infração 01, combatida equivocadamente pelo sujeito passivo.

Com foco na **infração 03**, objeto da minha presente discordância, vale registrar que a empresa recorrente inclusive arguiu a Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça do Brasil (STJ), no bojo de sua peça recursal, apesar de adotar outros argumentos e procedimentos fiscais, aos quais me permito perpassar, limitando-me ao meu alinhamento com o quanto estabelecido pela Súmula nº 166 do STJ, corroborado por decisões de outros egrégios Tribunais Superiores do país, inclusive Acórdãos do próprio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia. Portanto, tal matéria ainda não está pacificada.

Por oportuno, vale lembrar que já tive oportunidade de julgar inúmeros processos e participar de tantos outros sobre a mesma matéria neste egrégio Conselho de Fazenda Estadual, inclusive nesta Colenda 2ª CJF, para a qual trago à colação, trechos de voto da minha lavra, como a seguir transcritos:

.(...)

A Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça expressa textualmente que “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Impende registrar que a referida Súmula 166 tem essência na interpretação literal do art. 1º do Decreto Lei nº 406/1968, que, dentre as definições das hipóteses de incidência do ICM, previa “a saída de mercadorias de estabelecimento comercial, industrial ou produtor”, derivado do fato de que várias administrações tributárias estaduais lançavam o imposto sobre situações que não representavam transações comerciais, mas, tão somente, deslocamentos de mercadoria entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte.

O fato é que o imposto não incide, nem poderia incidir, sobre “mercadorias” mas sim sobre operações de caráter oneroso, aí entendido que tais operações são resultado da transferência de titularidade de bens classificados como mercadorias, não podendo incidir imposto sobre operações de simples transferência física de mercadorias e assemelhadas entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, exatamente porque não há imposição de ônus na operação.

A circulação a que alude o nomen juris do imposto, tal como escrito na CF/88: “imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias...”, consiste na transferência de propriedade ou na tradição da mercadoria. Assim sendo, não é a saída física de um determinado local que indica a finalização da operação de compra e venda mercantil, já que, independentemente dessa saída da mercadoria do estabelecimento, pode-se observar a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Convém trazer à baila a jurisprudência, pois, tal entendimento tem fartura de decisões nos tribunais superiores e porque dão clareza de dimensão à aplicação da Súmula 166, como segue:

1. (...) Dispõe a Súmula nº 166 desta Corte que “não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”. O acórdão recorrido está em

harmonia com a orientação firmada na jurisprudência deste Tribunal, valendo destacar o trecho em que se evidencia que “a saída de energia elétrica do estabelecimento produtor (usina de São Simão) para o distribuidor (Cemig) não configura operação de circulação de mercadoria, em sentido técnico jurídico, pois se trata de simples deslocamento físico de mercadoria, não ocorrendo, de consequência, operação mercantil”.

Tem-se que a mera saída física da mercadoria do estabelecimento produtor para o estabelecimento distribuidor não é hipótese de incidência do ICMS, cujo fato gerador pressupõe a circulação econômica do bem, razão pela qual não pode ser computada para o cálculo do valor adicionado de participação do Município na arrecadação da exação pelo Estado Membro [...]. II. A configuração da hipótese de incidência do ICMS reclama a ocorrência de ato de mercancia, vale dizer, a venda da mercadoria [...], fato que, segundo o suporte fático delineado no acórdão recorrido, não ocorre no caso concreto [...]. (AgRg no REsp 933890/GO. Rel.: Min. Francisco Falcão. 1ª Turma. DJ 3.9.2007)

2.(...) A jurisprudência cristalizada no âmbito do STJ é no sentido de que “não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte” (Súmula 166), restando assente, em diversos julgados, a irrelevância dos estabelecimentos situarem-se em Estados distintos [...]. 4. Incasu, os autos retratam hipótese de transferência interestadual de bens do ativo fixo e de materiais de uso e consumo da filial da empresa, situada no Estado do Rio de Janeiro, para sua sede localizada na Zona Franca de Manaus (saída da filial e entrada na matriz), fato que refoge à regramatriz de incidência do ICMS, razão pela qual não merece prosperar a pretensão recursal fazendária, no particular [...]. (REsp 772891/RJ. Rel.: Min. Luiz Fux. 1ª Turma. DJ 26.4.2007)

3.(...) O fato imponível do ICMS só se completa com a transferência de titularidade da mercadoria, o que não aconteceu no caso concreto. Aplica-se ao caso o entendimento deste Tribunal Superior consolidado na Súmula nº 166 [...]. (AgRg no REsp 847125/AM. Rel.: Min. Francisco Falcão. 1ª Turma. DJ 26.10.2006)

4.(...) O simples deslocamento da mercadoria pelo seu proprietário, sem implicar circulação econômica ou jurídica, não legitima a incidência do ICM [...]. (REsp 9933/SP. Rel.: Min. Antônio de Pádua Ribeiro. 2ª Turma. DJ 26.10.1992)

5.(...) O simples deslocamento da mercadoria de um estabelecimento para outro, do mesmo contribuinte, sem tipificar ato de mercancia, não legitima a incidência do ICM [...]. (REsp 32203/RJ. Rel.: Min. Milton Luiz Pereira. 1ª Turma. DJ 27.3.1995)

6.(...) O deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro não configura circulação econômica, em ordem a ensejar imposição tributária relativa ao ICMS. Para que incida o ICM é necessária a prática de negócio jurídico mercantil [...]. (REsp 36060/MG. Rel.: Min. Humberto Gomes de Barros. 1ª Turma. DJ 5.9.1994)

Muito recentemente, derredor da matéria em apreço, o Tribunal de Justiça da Bahia, nos autos da Apelação nº 0323677-51.2012.8.05.001, na mesma trilha e com os mesmos fundamentos emprestados às decisões do Superior Tribunal de Justiça e às decisões já proferidas por este Conselheiro julgador, à unanimidade, assim decidiu:

EMENTA: PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166 DO STJ.

1. O deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato imponível é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade. 2. “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.” (Súmula 166 do STJ). 3. Recurso conhecido e, no mérito, desprovido.

Já o Supremo Tribunal Federal, também tem inúmeras decisões, por unanimidade, sobre a matéria, nos termos abaixo transcritos:

AG. REG. 756.636 RIO GRANDE DO SUL
RELATOR :MIN. DIAS TOFFOLI
EMENTA

Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Alegada ofensa ao art. 97 da CF/88. Inovação recursal. Prequestionamento implícito. Inadmissibilidade. Tributário. ICMS. Deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Inexistência de fato gerador.

1. Não se admite, no agravo regimental, a inovação de fundamentos.

2. O Supremo Tribunal Federal entende ser insubstancial a tese do chamado Prequestionamento implícito.

3. A Corte tem-se posicionado no sentido de que o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos comerciais do mesmo titular não caracteriza fato gerador do ICMS, ainda que estejam localizados em diferentes unidades federativas. Precedentes.

4. Agravo regimental não provido.

AG. REG. 765.486 SANTA CATARINA
RELATOR: MIN. RICARDO LEWANDOWSKI

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE BEM ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE. AGREGAÇÃO DE VALOR À MERCADORIA OU SUA TRANSFORMAÇÃO. AUSÊNCIA DE EFETIVA TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR DO TRIBUTO. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

I – A mera saída física do bem para outro estabelecimento do mesmo titular, quando ausente efetiva transferência de sua titularidade, não configura operação de circulação sujeita à incidência do ICMS, ainda que ocorra agregação de valor à mercadoria ou sua transformação.

II – Agravo regimental a que se nega provimento.

Portanto, restou evidenciado de forma clara e justa, a inteligência de que transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa não significa circulação onerosa, mas meramente física, o que não caracteriza fato gerador do ICMS, ou seja, trata-se de mero deslocamento de mercadoria entre estabelecimentos filiais da mesma empresa contribuinte, como se constata na infração dos autos em julgamento.

Me permito ainda aduzir que esta questão de incidência de ICMS neste tipo de operação tem sido alvo de muita discussão, e guarda direta relação com a questão da “Guerra Fiscal” e o “Pacto Federativo”, que precisa ser enfrentada via ampla Reforma Tributária em tramitação no Congresso Nacional, pela qual se espera resolver estas e outras questões de natureza tributária/fiscal, que contribuam para justiça fiscal e o desenvolvimento nacional de forma equânime.

Já é matéria pacificada neste E. CONSEF, que não cabe incidência de ICMS nas operações de transferências internas entre estabelecimentos de uma mesma empresa. Todavia, a propalada “Guerra Fiscal” entre as Unidades Federadas do país, ainda é um entrave para ampliar tal entendimento no âmbito das transferências interestaduais, em que pese ser o mesmo princípio em ambos os casos, ou seja, circulação apenas física e não onerosa ou mercantil.

Para melhor elucidar tal questão e consubstanciar ainda mais meu entendimento da matéria, trago a seguir lúcidas e interessantes considerações do eminentíssimo jurista e professor, Fernando Facury Scaff, com as quais me alinho. Tal matéria, tem sido bastante discutida no âmbito jurídico e acadêmico. Inclusive, ele menciona entendimentos emanados de Francisco Sávio Mileo Filho, apresentada junto ao Instituto Brasileiro de Direito Tributário, fundada por Ruy Barbosa Nogueira, que foi Professor Titular da USP de Direito Financeiro, e posteriormente de Direito Tributário, o qual adota a sua linha de entendimento acerca da matéria aqui exposta.

O posicionamento do I. Fernando F. Scaff traz à baila o entendimento da não incidência de ICMS nas simples transferências de produtos/mercadorias e a questão com que se depara o contribuinte ao efetuar tais operações, por conta da legislação estadual, a exemplo da Bahia.

Nesta esteira, ele traz o seguinte posicionamento abaixo transcrito, em consonância com a vigente Súmula nº 166 do STJ, acima exposta por este Conselheiro neste voto em separado, com a devida vénia do i. Conselheiro Relator:

“(...) apenas localizando cada estabelecimento em um diferente Estado. O foco, neste passo, é: poderá o Estado A cobrar ICMS por esta transferência interestadual de mercadorias entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte? Entende-se também que não há incidência de ICMS nesta hipótese, que se insere na mesma moldura acima exposta, pois, tanto naquele caso, como neste, não se há de falar em operação de circulação — o que há é mero deslocamento físico da mercadoria (...).”.

É salutar lembrar que ele também salienta que a referida Súmula, editada em 1996, que vem sendo pacificamente confirmada pelo STJ, e depois também pelo STF até momento presente, salientando

que “o texto não faz distinção entre ICMS interno e ICMS interestadual, isto é, não haverá incidência desse imposto, estejam os estabelecimentos no mesmo ou em Estados diversos. É imprescindível, apenas, que ambos sejam do mesmo contribuinte”.

Para melhor enfrentar esta questão, o nobre jurista traz à baila a existência do que intitulou de uma *assombração* na legislação do ICMS, no que tange à Lei Complementar nº 87/96, que rege esta matéria, ao estabelecer: “*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 (art. 12, I)*”.

Segundo Scaff, nas transferências internas a questão está bem resolvida nos Estados, exemplo da Bahia, os quais admitem não haver ICMS nestas operações. Todavia, para ele, o problema é mais complexo quando se tratar de operações no âmbito interestadual, envolvendo necessariamente uma análise de Federalismo Fiscal. Pela clareza e didatismo das suas colocações, que confrontam o teor do que estabelece a Súmula nº 166 e a prática fiscal que é exercida por força da legislação estadual, que envolve a já citada “Guerra Fiscal”, reproduzo uma análise da lavra de e. jurista ao qual recorro aqui:

“(...) pode-se imaginar a seguinte operação visando deslocar o sujeito ativo da operação: determinada empresa adquire (ou fabrica) mercadorias no Estado A, e as transfere sem a incidência do ICMS para o Estado B, no qual criou um centro de distribuição, e, de lá, vende para os Estados X, Y e Z, com incidência desse tributo, pois haverá operações de circulação de mercadorias. Neste exemplo, houve o deslocamento do sujeito ativo do ICMS, do Estado A, que nada receberá, para o Estado B, para o qual será pago o tributo. Observe-se que, pela ótica do contribuinte, não haverá diferença entre pagar para o Estado A ou B — ele terá que pagar. Poderá haver diferença caso o valor do ICMS cobrado seja distinto entre os dois Estados — o que nos leva, novamente, ao tema da guerra fiscal. Suponhamos que, na saída das mercadorias, o Estado A cobre 12%, e que o Estado B cobre apenas 7%, torna-se economicamente vantajoso transferir o início da incidência do ICMS de um para outro Estado, o que pode ser feito transferindo as mercadorias de A para B, e vendendo a partir de B. Exposto este aspecto do problema, outra questão assoma: Pode o Estado A cobrar ICMS na operação de transferência interestadual de mercadorias para o Estado B? A resposta permanece negativa, por várias razões. Em primeiro lugar, constata-se que o ordenamento jurídico não ampara a pretensão arrecadatória dos Estados de origem, pois tais movimentações físicas não se caracterizam como operações de circulação (jurídica ou econômica) de mercadorias. Logo, não se constata o aspecto material da hipótese de incidência constitucionalmente desenhada. Segundo, caso ultrapassada a barreira legal acima apontada, a suposta conduta irregular será do contribuinte ou dos Estados que se envolvem na guerra fiscal? Por outras palavras: estará errado o contribuinte em organizar seus negócios da forma mais econômica, ou estarão errados os Estados? De minha parte, entendo estar errado o desenho do ICMS na Constituição de 1988, pois deixou nas mãos dos Estados um tributo que possui nítida vocação nacional — nenhum país atribui aos entes subnacionais esse modelo de tributação sobre valor acrescido (ou tributos semelhantes, como o ICMS). Esta é, no fundo, uma das causas mais importantes da fraticida guerra fiscal atual. As empresas acabam sendo meras contendores em um sistema perverso, pois, se não buscarem reduzir seus custos, morrerão na disputa do mercado defronte de seus concorrentes, que se aproveitarão das vantagens oferecidas e, com custos menores, terão preços menores e o fantasma da recuperação judicial aparecerá no horizonte — trata-se do velho dilema do prisioneiro, da teoria dos jogos, aplicado às relações empresariais, envolvendo aspectos financeiros. Em terceiro lugar, e apenas se ultrapassadas as considerações anteriores, é necessário que os Estados comprovem que as empresas agem com o intuito de economizar tributos — o que não é, em si, algo errado. Ademais, não basta supor, é necessário comprovar. Conheço um caso em que o Estado cobrou ICMS na transferência interestadual de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, mesmo sabendo que o destino de todas as mercadorias seria a exportação através das instalações portuárias localizadas no Estado vizinho. Um exemplo: imagine-se o Estado de Mato Grosso cobrando ICMS sobre a transferência de soja para o Estado do Paraná, a qual será exportada pelo porto de Paranaguá. Será uma tributação em cascata, pois a empresa exportadora não se aproveitará desses créditos, que se transformarão em custos. Ou seja, o que era para ser um crédito (uma vantagem) se transforma em um custo (uma despesa). Seguramente os Estados não tem esse poder — é necessário fazer prova, e não apenas ter suposições. Tributar sem proceder desta forma caracteriza-se como abuso de direito. Em quarto lugar, pretende-se resolver um problema de rateio federativo de competências, próprio do direito financeiro, ramo que estuda o federalismo fiscal, com medidas de direito tributário, que acarretam maior incidência sobre os contribuintes. Aqui há verdadeira miopia normativa na solução adotada, pois, se não há nenhuma cogitação de incidência de ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos dentro de um mesmo Estado, por qual motivo essa perspectiva muda em caso de idênticas operações interestaduais? Apenas porque o sujeito ativo mudou? Não é suficiente para alterar o aspecto material da hipótese de incidência. Inegavelmente o problema existe, mas não será através do uso da força tributária estadual contra os contribuintes que isso se resolverá, mas no legislativo, a míngua de normas que atualmente amparem a

pretensão fiscal dos Estados. Nada justifica a mudança da Súmula 166 do STJ, que deve permanecer íntegra, afastando a incidência do ICMS tanto nas operações internas, quanto nas interestaduais, em caso de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte”.

Por tudo aqui exposto, concluo que restou evidenciando, com clareza solar, que a **infração 03** não procede, por se referir a lançamentos fiscais inerentes à mera transferência interestadual de mercadorias entre Unidades Federadas da mesma empresa titular. Portanto, que se referem à operação não onerosa de mercadoria, ou seja, uma mera circulação física não mercantil no sentido técnico jurídico.

Tal fato, afasta a possibilidade de manutenção da exigência fiscal acima grifada, nos termos postos no Auto de Infração em epígrafe. Tal afastamento encontra perfeito alinhamento com as decisões e posicionamentos acima expostos, e muitas vezes transcritos, dos quais recorro para melhor fundamentar o presente voto.

Enfim, entendo **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração em epígrafe, para votar pelo **PROVIMENTO PARCIAL** do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279463.0016/14-7, lavrado contra **NOVA CASA BAHIA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.304,26**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

VOTOS VENCEDOR e EM SEPARADO* – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Eduardo Ramos de Santana, José Raimundo de Oliveira Pinho, Marcelo Mattedi e Silva* e Maurício Souza Passos.

VOTO DISCORDANTE (Infração 3) – Conselheiro: Carlos Henrique Jorge Gantois.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de maio de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

MARCELO MATTEDI E SILVA – VOTO EM SEPARADO

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS - VOTO DISCORDANTE
(Infração 3)

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS