

A. I. Nº - 278003.0006/19-1  
AUTUADO - OI MÓVEL S/A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL  
AUTUANTES - SANDRA MARIA SILVA NOYA e ROQUELINA DE JESUS  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 23/04/2020

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

**ACORDÃO JJF Nº 0023-01/20**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇAS ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E AS INTERESTADUAIS. AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Conforme o art. 17, XI da Lei 7.014/96, nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º, a base de cálculo equivalerá ao valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo integrá-la o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas. Efetuadas as devidas correções, uma vez que, nos levantamentos iniciais, o tributo devido na origem não foi considerado. Rejeitada a preliminar de nulidade. Negado o pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado no dia 27/06/2019, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico de R\$3.433.642,28, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96, sob a acusação de falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de materiais de uso e consumo em outras unidades da Federação (01 a 12/2017).

Consta que se trata de entradas escrituradas e não escrituradas, discriminadas, respectivamente, nos Anexos 01 e 02 da peça inicial.

O sujeito passivo ingressa com a impugnação às fls. 23 a 48.

Inicia argumentando que as operações autuadas são transferências interestaduais de materiais de uso e consumo entre estabelecimentos de mesma titularidade, com mero deslocamento físico, sem circulação jurídica, hipóteses em que, conforme a jurisprudência dos tribunais brasileiros, inclusive do STJ (Superior Tribunal de Justiça), aplica-se a Súmula nº 166, segundo a qual não há fato gerador de ICMS.

Suscita a invalidade do lançamento, tendo em vista o “*alargamento*” da base de cálculo e a utilização de alíquotas equivocadas pela Fiscalização.

Nos termos do art. 13, I da LC (Lei Complementar) 87/96, a base de tributação deve corresponder ao montante da operação ou prestação consignado no documento fiscal, o que não foi observado pelas auditoras, “*tendo se utilizado de valores completamente aleatórios para a realização do referido cálculo, conforme se pode ver no demonstrativo fiscal anexo (vide doc. nº 02)*”.

À fl. 41, ilustra com o mês de julho de 2017 (planilha “*Anexos 01\_02\_DIFAL\_Consumo*”), alertando que o total registrado nas notas deste período perfaz a quantia de R\$1.272.397,87, sendo que o Fisco registrou R\$1.551.704,72, situação que se repete em todo levantamento.

Além do que chamou de indevida manipulação da base de cálculo, o Fisco teria lançado mão, de forma exclusiva, da alíquota interna de 18%, de acordo com a planilha de fl. 27, o que contraria o art. 155, § 2º, VII da CF/88 (Constituição Federal de 88), segundo o qual ao Estado de destino apenas cabe a diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Ou seja, ao invés de lançarem as diferenças entre as alíquotas, as auditoras trabalharam com a interna, o que constitui outro motivo pelo qual requer a declaração da nulidade do ato, por falta de certeza e liquidez.

Protesta pela produção de provas, especialmente documental e pericial, e conclui pedindo deferimento.

Na informação fiscal, de fls. 280 a 285, as autuantes aduzem não proceder a argumentação de não ocorrência de fatos geradores nas transferências interestaduais de materiais de uso e consumo entre estabelecimentos de mesma titularidade, em face do que dispõem os artigos 4º, XV da Lei 7.014/96; 11, § 3º, II; 12, I e 25 da LC 87/96 c/c inciso II da Cláusula primeira do Convênio ICMS 19/91.

Entretanto, admitem serem parcialmente procedentes as alegações atinentes à majoração da base de cálculo. O ICMS de origem não foi considerado, devido à falta do seu destaque nos documentos fiscais. Por isso, aplicaram equivocadamente a alíquota de 18% sobre a base de cálculo (art. 17, XI e § 6º da Lei 7.014/96).

*“Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

(...)

*XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.*

*Nota: A redação atual do inciso “XI” do caput do art. 17 foi dada pela Lei nº 13.373, de 21/09/15, DOE de 22/09/15, efeitos a partir de 01/01/16.*

(...)

*§ 6º Nos casos do inciso XI do caput deste artigo, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal.*

*Nota: A redação atual do § 6º do art. 17 foi dada pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos a partir de 22/12/17. Redação originária, efeitos até 21/12/17:*

*§ 6º Nos casos do inciso XI, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto”.*

Pugnam pela procedência parcial, na cifra de R\$1.315.462,54.

Devidamente intimado (fl. 288), o contribuinte se manifesta às fls. 321 a 325.

À fl. 323, assinala que, embora a Fiscalização tenha retificado os erros materiais referentes às alíquotas, anteriormente apontados, não restam dúvidas acerca da não incidência do ICMS nas hipóteses indicadas na lide, pois o que nelas ocorre é mero deslocamento físico.

A questão do “alargamento” da base de cálculo e da inobservância dos valores contidos nas notas também não teria sido saneada, razão por que repete os pleitos constantes da defesa.

À fl. 328, as autuantes aduzem que, na manifestação, não foram apresentados fatos novos.

## VOTO

Destituídos de amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento de fiscalização e lançamento, pois as auditoras expuseram com clareza e correção a fundamentação de fato e de direito, descreveram as irregularidades, indicando os documentos e

demonstrativos, com seus dados, informações e cálculos.

Erros materiais de apuração, suscetíveis de correção, a exemplo do que houve com as alíquotas, não são suficientes para invalidar o ato administrativo.

Inexistente violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º; RPAF/99), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos minuciosos aspectos abordados na impugnação.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Todos os elementos necessários para julgar a demanda estão presentes nos autos. Fundamentado no art. 147, I, “a” do RPAF/99, indefiro o pedido de realização de perícia ou diligência.

No mérito, a questão da incidência do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade vem sendo predominantemente julgada neste Conselho de Fazenda de maneira contrária à tese sustentada pelo sujeito passivo, quer porque a LC 87/96 (art. 12, I) é posterior à Súmula 166 do STJ, quer pelo fato de faltar a este órgão competência exercer controle de constitucionalidade ou para negar eficácia às normas emanadas de autoridade superior (art. 167, I e III do RPAF/99), como aquelas contidas no artigo 4º, I e XV da Lei 7.014/96.

Lei 7.014/96

“Art. 4º - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*

*(...)*

*XV- da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto”.*

LC 87/96

“Art. 12 - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*

*(...)*”.

A jurisprudência do STJ, transcrita às fls. 34/35 - emanada da Primeira Seção, no julgamento do Recurso Especial 1.125.133/SP, de agosto de 2010, submetido à sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do Código de Processo Civil) -, mostra-se contrária às decisões deste mesmo Tribunal no que diz respeito à base de cálculo dos créditos de ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Ora, se não existisse fato gerador, por consectário lógico, não haveria que se falar em base de tributação nas sobreditas situações (créditos de ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.), o que não ocorreu no julgado abaixo transrito, de maio de 2011 (REsp 1.109.298/RS).

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. BASE DE CÁLCULO. ESTABELECIMENTOS. MESMO TITULAR. TRANSFERÊNCIA ENTRE FÁBRICA E CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO. ARTIGO 13, § 4º, DA LC 87/96.*

*1. Discute-se a base de cálculo do ICMS em operações efetuadas pela recorrente entre a Fábrica (SP), o Centro de Distribuição (SP) e a Filial situada no Rio Grande do Sul. Precisamente, a controvérsia refere-se à base de cálculo adotada na saída de produtos do Centro de Distribuição com destino ao Estado gaúcho, o que demanda a interpretação do artigo 13, § 4º, da LC 87/96.*

2. Em resumo, a recorrente fabrica mercadorias em São Paulo-SP e as transfere às filiais espalhadas pelo Brasil. Em virtude do grande volume, utiliza, algumas vezes, o Centro de Distribuição localizado em São Bernardo do Campo/SP, antes de proceder à remessa.

3. Constatou o aresto que, na saída das mercadorias do Centro de Distribuição paulista, a recorrente registrava como valor das mercadorias um preço superior ao custo de produção, próximo ou maior do que o valor final do produto (nas alienações ocorridas entre a Filial gaúcha e o comércio varejista ou atacadista daquele Estado).

4. A sociedade empresária recolheu aos cofres paulistas ICMS calculado com base no valor majorado, gerando crédito na entrada dos bens na Filial do RS, onde a alienação das mercadorias a terceiros acarretou débito de ICMS, que acabou compensado com os créditos anteriores pagos ao Estado de São Paulo. Em consequência, concluiu o acórdão recorrido: "... o Estado de origem acaba ficando com todo o imposto, e o Estado de destino apenas com o dever de admitir e compensar os créditos do contribuinte" (fl. 1.172v).

5. A questão jurídica em debate, portanto, refere-se à base de cálculo do ICMS na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado do mesmo titular – artigo 13, § 4º, da LC 87/96.

6. Na espécie, por diversas razões a base de cálculo do ICMS deve ser o custo da mercadoria produzida nos termos do artigo 13, § 4º, II, da LC 87/96 (e não a entrada mais recente).

7. Em primeiro, a interpretação da norma deve ser restritiva, pois o citado parágrafo estabelece bases de cálculos específicas. Em segundo, os incisos estão conectados às atividades do sujeito passivo, devendo ser utilizado o inciso II para estabelecimento industrial. Em terceiro, a norma visa evitar o conflito federativo pela arrecadação do tributo, o que impede a interpretação que possibilita o sujeito passivo direcionar o valor do tributo ao Estado que melhor lhe convier.

(...)

16. Recurso especial conhecido em parte e provido também em parte".

(REsp 1.109.298/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 25/05/2011).

Segundo o defendant, as auditoras majoraram a base de cálculo do tributo ora exigido.

Argumentou que, nos termos do art. 13, I da LC (Lei Complementar) 87/96, a base de tributação deve corresponder ao montante da operação ou prestação consignado no documento fiscal, o que não foi observado pelo Fisco, "tendo se utilizado de valores completamente aleatórios para a realização do referido cálculo, conforme se pode ver no demonstrativo fiscal anexo (vide doc. nº 02)".

Não lhe assiste razão, pois, conforme o art. 17, XI da Lei 7.014/96, nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º, a base equivalerá ao valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo integrá-la o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas (o que se chama de imposto por dentro).

A observância ao dispositivo legal acima citado, no levantamento revisional, mostra-se evidente por meio das diferenças entre os valores registrados nas colunas "Valor da NF sem ICMS" e "Base de cálculo DIFAL" do arquivo "Anexos 01 e 02 \_Difal\_Consumo" do CD de fl. 286.

Uma vez efetuada a correção, desta feita considerando-se as alíquotas corretas e deduzindo-se o tributo devido aos Estados de origem dos materiais de consumo (coluna "DIFAL a Recolher (G) = (F) - (B)"), o *quantum debeatur* restou alterado, de R\$ 3.433.642,28 para R\$ 1.313.831,74 (linha 451 da coluna "DIFAL a Recolher (G) = (F) - (B)" do CD de fl. 286).

Acolho a planilha consubstanciada no arquivo "Anexos 01 e 02 \_Difal\_Consumo" do CD de fl. 286, elaborada pela Fiscalização, de modo que o valor do lançamento seja modificado, de R\$ 3.433.642,28 para R\$ 1.313.831,74.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278003.0006/19-1, lavrado contra **OI MÓVEL S/A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.313.831,74**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de março de 2020

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

PAULO DANILLO REIS LOPES – RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR