

**PROCESSO** - A. I. N° 278003.0006/19-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e OI MÓVEL S/A.  
**RECORRIDOS** - OI MÓVEL S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0023-01/20  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 10/01/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0471-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇAS ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E AS INTERESTADUAIS. TRANSFERÊNCIAS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Após o julgamento da ADC nº 49/17, restou patente que a posição do STF utilizou como conclusões fundantes do seu entendimento que não incide ICMS nas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, tendo os seus efeitos sido modulados, de forma que a decisão só teria eficácia a partir do exercício financeiro de 2024, sendo ressalvados da modulação os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, que ocorreu em 29/04/2021, que é o caso do presente Auto de Infração, lavrado em 27/06/2019. Neste sentido foi o posicionamento da PGE/PROFIS, referendado pelo seu Procurador Chefe. Rejeitada a preliminar de nulidade. Negado o pedido de realização de diligência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/06/2019, em razão da seguinte irregularidade:

***Infração 01 - 06.02.01:** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 3.433.642,28, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.*

*Consta que se trata de entradas por transferência de bens destinados ao uso e consumo, cujas NF-e foram escrituradas e não escrituradas, discriminadas, respectivamente, nos Anexos 01 e 02 da peça inicial.*

A 1ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0023-01/20 (fls. 333 a 337), com base no voto a seguir transcrito:

*“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 transcrito, 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 defendente, 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.”

A 1ª JFJ recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 347 a 366), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, onde, após breve relato dos fatos do processo, pleiteou a reforma da Decisão de piso sob o argumento de que não há fato gerador do ICMS nas transferências de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme exposto na Súmula nº 166 do STJ, bem como pelo reconhecimento da nulidade do lançamento em razão do indevido alargamento da base de cálculo, prevista no Art. 13, I da Lei Complementar nº 87/96, por entender que só há um fato gerador e uma base de cálculo.

Acrescentou que as Autuantes utilizaram uma base de cálculo aleatória, superando, em muito, aquela constante nas notas fiscais, sem qualquer justificativa ou esclarecimento, cerceando o seu direito de defesa, especialmente pela rejeição ao pedido de baixa dos autos em prova pericial.

Colacionou doutrina, a Súmula nº 166 do STJ e jurisprudência do TJ/BA, STJ e STF para sustentar a inocorrência do fato gerador do ICMS em decorrência de transferências de bens entre estabelecimentos do mesmo titular.

Defendeu que só há um fato gerador, e conseqüentemente, uma única base de cálculo, para uma operação interestadual de circulação de mercadoria, que é o valor da operação, tal como destacado na nota fiscal.

Requeru o provimento do Recurso Voluntário, com o conseqüente cancelamento integral do Auto de Infração.

Protestou pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos e, em especial, por prova pericial e documental suplementar a fim de reforçar todas as suas alegações.



Incluído em pauta de julgamento, esta 2ª CJF decidiu por enviar o processo à douta PGE/PROFIS para emissão de parecer jurídico a respeito do lançamento, que diz respeito à diferença de alíquotas de material de uso e consumo, ressaltando o fato de que, no caso presente, não houve tributação na origem, tendo havido um refazimento da base de cálculo por conta de que o ICMS integra a sua própria base de cálculo (fls. 382 e 383).

Após ter ficado sobrestado, o processo foi novamente enviado à PGE/PROFIS para que se pronunciasse dando solução com a devida celeridade, visto ainda não haver previsão na legislação estadual em adequação com a Decisão da Suprema Corte e a Lei Complementar nº 204/23.

Então a PGE/PROFIS exarou parecer, acolhido pela PGE/PROFIS/NCA e pelo Procurador Chefe da PGE/PROFIS, no qual conclui pela impossibilidade de cobrança do DIFAL nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, evidenciando a necessidade da caracterização de uma operação comercial tributável onde possa ser verificada a efetiva transferência de titularidade da mercadoria, por ato de mercancia, conforme parâmetros definidos na ADC nº 49, opinando pela improcedência do Auto de Infração.

Registrada a presença do advogado Dr. Leonardo de Castro Araújo na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

## VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas transferências de materiais de uso e consumo de outras unidades da Federação.

Constato que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor de R\$ 3.742.155,24, conforme extrato (fl. 339), montante superior a R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

Segundo a Decisão recorrida, a desoneração decorreu da constatação de que não poderia ser exigida a parcela do imposto devida aos Estados em que estavam situados os estabelecimentos remetentes, mesmo sem o devido destaque do ICMS nas notas fiscais objeto do lançamento, quando foi elaborado novo demonstrativo de débito.

Reputo correta a Decisão recorrida ao afastar a cobrança pelo Estado da Bahia do imposto que seria devido a outras unidades da Federação.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e passo então à análise do Recurso Voluntário.

Ressalto que a análise dos pedidos de diligência e perícia compete aos julgadores, os quais estão vinculados às suas convicções, podendo os mesmos serem denegados nos termos do Art. 147, I, “a” e II, “b” do RPAF/99, entre outros motivos, quando os julgadores entenderem que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação ou as provas pretendidas são desnecessárias em vista de outras provas produzidas, não cabendo a nulidade da Decisão em caso de indeferimento do pedido.

Esta matéria já foi objeto de outros julgamentos neste CONSEF, sendo de integral conhecimento deste Relator, motivo por que entendo desnecessária a conversão em diligência e/ou perícia fiscal, nos termos do Art. 147, I, “a” e II, “b” do RPAF/99, pois os dados constantes no processo são suficientes para a minha apreciação, não necessitando de verificação *in loco*, e a perícia é desnecessária em vista de outras provas produzidas.

No tocante à referida majoração da base de cálculo, ou base de cálculo aleatória como descreveu o Autuado, fui o Relator do julgamento do Auto de Infração nº 278003.0002/20-0, lavrado contra o próprio Autuado, quando foi decidido que o cálculo do imposto “por dentro”, por ele chamado de “*gross up*”, tem respaldo legal.

Naquele processo, me socorri do julgamento do Auto de Infração nº 281081.0017/14-7, mediante o Acórdão CJF nº 0261-12/17, conforme excerto abaixo:

*“No que se refere ao argumento recursal, de que teria havido majoração da base de cálculo, o posicionamento já assentado neste CONSEF é de que o procedimento da fiscalização encontra respaldo no artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96, que estabelece o “cálculo por dentro” na formação da base sobre a qual deve incidir o tributo.”*

Portanto, de acordo com a regra estampada no § 1º, I, do Art. 13 da LC nº 87/96, também presente no § 1º, I, do Art. 17 da Lei nº 7.014/96, o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo, o que respalda o procedimento exigido nas aquisições interestaduais.

Porém, o presente processo só envolve operações de transferência de materiais de uso e consumo, não se caracterizando como uma operação comercial tributável onde possa ser verificada a efetiva transferência de titularidade da mercadoria, por ato de mercancia, conforme parâmetros definidos na ADC nº 49/17, e, portanto, em que não há a incidência do ICMS.

Após o julgamento da ADC nº 49/17, restou patente que a posição do STF utilizou como conclusões fundantes do seu entendimento que: **a)** não incide ICMS nas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa; **b)** que a hipótese de incidência do tributo é uma operação jurídica praticada por comerciante (operação comercial); **c)** que a operação comercial acarrete circulação de mercadoria e transmissão de sua titularidade.

Entretanto, os seus efeitos foram modulados, sendo definido que a decisão só teria eficácia a partir do exercício financeiro de 2024, sendo ressalvados da modulação os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, que ocorreu em 29/04/2021, que é o caso do presente Auto de Infração, lavrado em 27/06/2019.

Neste sentido foi o posicionamento da PGE/PROFIS, referendado pelo seu Procurador Chefe.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, de forma a julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

#### **VOTO DISCORDANTE (Quanto ao Recurso Voluntário)**

Em que pese a boa fundamentação expendido pelo n. Relator, concordo com seu posicionamento pelo Não Provimento do Recurso de Ofício, mas discordo com relação ao Provimento do Recurso Voluntário.

O Auto de Infração acusa falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Concordo com a apreciação sobre a apreciação em relação a integração do ICMS à própria base de cálculo, conforme disposição contida no art. 17, XI da Lei nº 7.014/96, e incisos XV e XVI do caput do art. 4º, prevendo que deve integrar ao montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas (o que se chama de imposto por dentro), a exemplo da decisão contida no Acórdão CJF nº 0261-12/17.

Quanto a fundamentação de que a exigência fiscal envolve operações de transferência de materiais de uso e consumo e não caracteriza operação comercial tributável tomando como parâmetro o julgamento da ADC nº 49/17, concluindo que não há a incidência do ICMS, observo que o art. 155, II da Constituição Federal, estabelece competência aos Estados e ao Distrito Federal para instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

*Por sua vez, o inciso VII do mesmo artigo, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 87 de 2015 estabelece:*

*VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do*

*destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual*

Por sua vez o inciso VIII, “a” estabelece que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída “ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto”.

Neste contexto, considerando que o ICMS é de competência dos Estados e do Distrito Federal, o contribuinte ao adquirir bens em operações internas, ocorre o fato gerador do imposto que é recolhido ao Estado onde se encontra domiciliado, mesmo que seja destinado a uso ou consumo, com previsão de vedação a utilização do crédito fiscal.

Caso o contribuinte localizado neste Estado adquira o bem em outra unidade da Federação sujeita se ao pagamento da diferença de alíquota (art. 155, VII da CF). Dessa forma, o estabelecimento matriz localizado em outro Estado ao transferir o bem para outro localizado neste Estado na condição de consumidor final, configura operação de destinação do bem a consumidor final, nos termos do disposto no art. 155, incisos VII e VIII, cabendo ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual, visto que não se está a exigir o ICMS sobre a operação de transferência propriamente dita (julgamento da ADC nº 49/17) e sim da operação subsequente a operação de transferência, que é o da entrada do bem com finalidade de uso/consumo no estabelecimento destinatário, que é devido ao Estado onde está localizado o estabelecimento autuado (filial).

Conforme fundamentado no voto proferido pelo Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo no **Acórdão CJP Nº 0364-12/24-VD**, apesar da PGE opinar no sentido de que:

*“... diante do acórdão da ADC 49, restou definido que não há incidência do ICMS a título de diferencial de alíquota na transferência de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa (...), tal interpretação extensiva não se verifica, de fato, na aludida decisão, eis que, no julgamento do ARE 1.255.885 (tema 1099) no Plenário Virtual, o STF reconheceu a existência de repercussão geral e reafirmou a sua jurisprudência no sentido de que: “Não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, visto não haver a transferência da titularidade ou a realização de ato de mercancia”.*

*Registre-se que a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 6º, § 1º, já previa o ICMS-DIFAL ao delegar que a lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto a responsabilidade em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto, como ocorreu no caso concreto.*

*Já o art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96, define fato gerador do imposto **em decorrência** de operação interestadual, quando a mercadoria for destinada ao seu uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento, com definição de base de cálculo no art. 17, XI, da mesma Lei, cuja negativa da aplicação deste ato normativo falece competência ao CONSEF, nos termos do art. 125, III do COTEB (Lei 3.956/81).*

*Em consequência, vislumbro que a interpretação da inoccorrência de fato gerador ICMS em transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica só é pertinente às exigências correspondentes àquelas operações de transferências e não em relação às decorrentes delas.*

*No caso sob análise, a exigência do ICMS-DIFAL não está atrelada à operação interestadual de transferência, mas a fato gerador do ICMS decorrente de evento superveniente àquela operação, ou seja, ao ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, em razão da aplicação do bem destinado à ativação ou uso/consumo, de modo a equiparar com as aquisições internas sob alíquota mais gravosa, mantendo a paridade de força da competitividade entre os fornecedores estabelecidos no Estado da Bahia com os demais, localizados em outros Estados.*

*Para corroborar o entendimento de que o fato gerador do ICMS decorre de evento superveniente à operação de transferência, exemplifico a hipótese da operação interestadual de transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não tratar de bem de ativo ou de uso/consumo, mas de mercadoria a ser comercializada, que da mesma forma o STF (ADC nº 49) se posicionou que não configura fato gerador do ICMS, contudo, a não incidência da tributação destas operações interestaduais de transferências não alteram a tributação das mesmas **mercadorias** nas operações supervenientes nas vendas internas, no caso de serem tributadas, cujos fatos não se comunicam.*



*Tal situação é idêntica ao ICMS DIFAL, cujo fato gerador do ICMS decorre de **evento superveniente** àquela operação, apenas não se reporta às mercadorias e sim a bens destinados à ativação ou ao uso/consumo.*

*Diante de tais considerações, concluo que as razões recursais do sujeito passivo são incapazes à alteração do Acórdão recorrido.*

Destaque-se a observação contida no voto em relação a operações em que o estabelecimento matriz localizado em outro Estado, adquira bem tributado pelo ICMS e faça a transferência para outro estabelecimento filial localizado neste Estado, cuja previsão constitucional é de ocorrência da incidência da diferença de alíquota (art. 155, VII e VIII da CF; art. 6º, § 1º da LC 87/1996 e artigos 4º, XV e art. 17, XI da Lei nº 7.014/1996) pelo bem ser destinado a consumidor final.

Caso interpretado que se trata de operação de transferência, e não de tributação sobre a operação subsequente do destino do bem, torna letra morta a previsão constitucional, regulamentada por Lei Complementar quanto ao pagamento da diferença de alíquota cabível ao Estado de destino do bem onde está localizado o consumidor final, contribuinte ou não do ICMS.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 278003.0006/19-1, lavrado contra **OI MÓVEL S/A**.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Rafael Benjamin Tomé Arruty, João Vicente Costa Neto, Antonio Dijalma Lemos Barreto e Camila Magnavita da Fonseca Camargo.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: Eduardo Ramos de Santana.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de novembro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/VOTO DISCORDANTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS