

A. I. Nº - 207093.0020/23-7  
AUTUADO - BRASPRES TRANSPORTES URGENTES LTDA.  
AUTUANTE - JUVÊNIO RUY CARDOSO NEVES  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 06/12/2024

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0253-04/24-VD

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS POR TRANSFERÊNCIA DE BENS E/OU MATERIAIS PARA CONSUMO PRÓPRIO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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, sendo que os efeitos da decisão terão eficácia *pró-futuro* a partir do exercício financeiro de 2024, ressaltando-se os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito. Fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2018 e 2019. Indeferido pedido para realização de perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em tela foi expedido em 12/06/2023 para exigir crédito tributário no montante de R\$ 63.911,49, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: *“Infração 01 – 006.005.001: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo próprio do estabelecimento. Referente às entradas em transferências de bens ou materiais conforme notas fiscais relacionadas no demonstrativo Braspres\_2018\_2019 Difal/DifalTransf, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado”*. Enquadramento legal – Art. 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA.

O autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 20 a 28, asseverando que, ao contrário do que consta na autuação, não houve qualquer irregularidade cometida por sua parte, isto porque, a circulação meramente física de bens do ativo imobilizado ou de material para consumo próprio, não configuram comércio e não é hipótese para a incidência do ICMS, destacando que, no caso, não houve operação, mas sim mera transferência, portanto não há incidência do imposto.

Frisou que somente haverá circulação jurídica quando a mercadoria for transmitida entre duas pessoas distintas, e verdadeiramente este racional é basilar e está fundamentado na irreflexibilidade (ou bipolaridade) das relações jurídicas, no modo de ser do Direito, que regula única e exclusivamente relações intersubjetivas, em outras palavras, para o Direito só há importância relações entre dois ou mais sujeitos distintos.

Em suma ponderou que se possui o CNPJ base nº 48.740.351 transfere bens móveis para outra filial, que possui o mesmo CNPJ base, não há que se falar em *“operação de circulação de mercadoria”*, conforme pode ser comprovado pelas imagens afixadas às fls. 21 a 23 dos autos.

Sustentou que, certamente, nesses casos, não se verifica a transmissão da titularidade do bem, ou seja, não se vislumbra o próprio ato mercantil, imprescindível para caracterização da hipótese de incidência do ICMS, nos moldes delineados pela Constituição Federal, em seu art. 155, II, conforme transcreveu.

No mesmo sentido, citou lição de SACHA CALMON NAVARRO COELHO:

*“somente terá relevância jurídica aquela operação mercantil que acarrete a circulação da mercadoria como meio e forma de transferir-lhe a titularidade. Por isso a ênfase constitucional na expressão operações de circulação de mercadorias. O imposto não incide sobre a mera saída ou circulação física que não configure real mudança de titularidade do domínio” (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 14ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 2015, pág. 466).*

Voltou a enfatizar que a mera transferência/circulação material de mercadorias entre os estabelecimentos do mesmo titular, não pode caracterizar fato gerador do ICMS, inclusive o posicionamento é pacífico, dos quais se destaca a Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça, isto valendo para o deslocamento entre estabelecimentos na mesma unidade federativa e entre estabelecimentos localizados em unidades federativas diversas, desde que não verificada, obviamente, a circulação jurídica da mercadoria, isto é, a transferência de sua titularidade.

Com efeito, mencionou que, em sede de repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal adotou a tese 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”* (Tema nº 1099), proferida no bojo de acórdão cuja ementa transcreveu, além de citar doutrina e Decisões oriundas de Tribunais Superiores para consubstanciar seus argumentos.

Em conclusão asseverou que resta evidenciado que se encontra amparada por lei quanto a não incidência de ICMS, no que se inclui diferencial de alíquota, sobre a transferência de bens e mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, uma vez que não há transferência de titularidade (circulação jurídica).

Ao final pugnou pelo cancelamento do Auto de Infração, ou sua Improcedência, protestando, ainda, por realização de perícia fiscal com o fito de provar o alegado.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 61 a 63, destacando, inicialmente, ser necessário deixar bem claro que a exigência se refere a transferências de bens e/ou materiais destinados a serem utilizados como material de uso e consumo do estabelecimento e não como se tratam de transferências de bens do Ativo Imobilizado, tendo ponderado que do exame das Notas Fiscais que integram o demonstrativo (completo na mídia de fl. 14) comprova-se que o CFOP utilizado pelo remetente foi o 6557 e o registrado na sua escrita fiscal (EFD) foi 2557, portanto, em nenhum momento o próprio autuado classificou as mercadorias como sendo “bens do Ativo Imobilizado”.

Disse que, afora tal fato, além das características de uso dos bens/materiais recebidos em transferências não se caracterizarem como bens do Ativo Imobilizado o autuado também não registrou suas aquisições, na origem, no CIAP, cuja exigência é prevista no Artigo 29, § 6º e incisos, da Lei nº 7.014/96, observando que em nenhum momento foi apresentada a comprovação do registro no CIAP do estabelecimento de origem, nem mesmo na sua contestação.

Quanto à questão da incidência do ICMS nas operações de transferências entre estabelecimentos, disse que a Lei nº 7.014/96, em seu Artigo 4º, Inciso XV, define o momento da ocorrência do fato gerador do imposto:

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

*...*

*XV - da entrada ou da utilização, 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;*

*...”*

Concluiu pugnando pela Procedência do presente Auto de Infração.

## VOTO

A exigência tributária que versa nos presentes autos, no montante de R\$ 63.911,49, consiste na seguinte acusação: *“Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e*

*interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo próprio do estabelecimento. Referente às entradas em transferências de bens ou materiais conforme notas fiscais relacionadas no demonstrativo Braspres\_2018\_2019\_Difal/DifalTransf, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado”.*

O autuado se insurgiu contra o lançamento tributário, argumentando, em síntese, que não houve qualquer irregularidade em seu procedimento tendo em vista que a circulação física de bens do ativo imobilizado ou de material para consumo próprio não configura comércio e, desta forma, não é hipótese para a incidência do imposto, até porque não se verificou a transmissão da titularidade do bem, ou seja, não se vislumbra o próprio ato mercantil, imprescindível para caracterização da hipótese de incidência do ICMS.

Para efeito de consubstanciar seu argumento, trouxe à baila doutrina e decisões oriundas de Tribunais Superiores para, com base nelas, sustentar que resta evidenciado que seu procedimento em não recolher o ICMS diferencial de alíquota se encontra amparado por lei quanto a não incidência de ICMS, no que se inclui diferencial de alíquota sobre a transferência de bens e mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, uma vez que não há transferência de titularidade, ou seja, circulação jurídica.

Esta é uma questão já enfrentada neste órgão julgador em outros julgamentos, cujo entendimento aqui pacificado se encontra respaldado em Parecer Jurídico da lavra da Procuradoria Geral do Estado – Procuradoria Fiscal – PGE/Profis, emitido através do Processo nº PGE20221122021-0, datado de 10 de abril de 2022, abaixo reproduzido:

**“PARECER PROFIS-NCA-JAM**

*A Procuradoria do Estado, por seu procurador in fine, com supedâneo no art. 140 da Constituição do Estado da Bahia c/c art. 20 da Lei Complementar nº 34/09, instada a se manifestar sobre consulta de fls. 197, vem expor seu opinativo nos seguintes termos.*

**DA CONSULTA**

*Consulta-nos o ilustre Conselheiro da 4ª JJF do CONSEF, no seu arrazoadado de fls. 197, acerca das seguintes questões, abaixo itenizadas:*

*a) se há incidência do ICMS a título de diferencial de alíquota na transferência de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa, em face de julgamento pelo STF de recurso repetitivo;*

*b) (...)*

*No que concerne ao primeiro questionamento, impõe-se trazermos à baila as seguintes considerações.*

*A inconstitucionalidade da autonomia dos estabelecimentos foi tratada como “pedra de toque” para declaração da inconstitucionalidade da incidência do ICMS na transferência. Ou seja, se não há estabelecimentos autônomos do ponto de vista jurídico essa transferência não é efetivamente uma saída tributável, e então não tem circulação de riqueza, não há incidência do tributo estadual.*

*Neste sentido, ancorado em entendimento já sumulado pelo E. STJ (Súmula 166), o E. STJ (ARE Nº 1.255.885), ratificou, em sede de repercussão geral, o comando de que não ocorre o fato gerador do ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos da mesma titularidade, inclusive o DIFAL referente a mercadorias recebidas em transferência de estabelecimento de mesma titularidade situado em outra unidade da Federação, estabelecendo a modulação quanto à eficácia do acórdão, conforme ementa abaixo:*

***Decisão:*** *O Tribunal, por maioria, julgou procedentes os presentes embargos para modular os efeitos da decisão a fim de que tenha eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, e exaurido o prazo sem que os Estados disciplinem a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos do mesmo titular, fica reconhecido o direito dos sujeitos passivos de transferirem tais créditos, concluindo, ao final, por conhecer dos embargos e dar-lhes parcial provimento para declarar a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/1996, excluindo do seu âmbito de incidência apenas a hipótese de cobrança de ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular.*

*Tudo nos termos do voto do Relator, vencidos, em parte, os Ministros Dias Toffoli (ausente ocasionalmente, tendo proferido voto em assentada anterior), Luiz Fux, Nunes Marques, Alexandre de Moraes e André Mendonça. Ausente, justificadamente, a Ministra Carmen Lúcia, que proferiu voto em assentada anterior. Presidência da Ministra Rosa Weber.*



Plenário 19.4.2023”.

*Assim sendo, 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, sendo que os efeitos da decisão terão eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando-se os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito.*

(...)

*É o parecer, encaminhe-se à SEFAZ/CONSEF para conhecimento.*

*PGE/PROFIS, 10 de abril de 2022.*

*JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR*

*Procurador do Estado da Bahia”.*

Desta maneira, naquilo que pertine ao argumento trazido pela defesa em relação a infração sob enfoque, a título da não incidência do ICMS-DIFAL nas transferências interestaduais de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, com base em julgados oriundos do E. STJ a este respeito, e, referindo-se ao julgamento realizado pelo STF na ADC 49 que pacificou o entendimento sobre a inconstitucionalidade de incidência de ICMS no mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos da mesma titularidade, acompanho o entendimento esposado pela PGE/Profis no citado Parecer, quando assim se posicionou: “Assim sendo, 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, sendo que os efeitos da decisão terão eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando-se os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito”. (grifos acrescidos).

Consequentemente, como não houveram questionamentos pelo autuado em relação aos cálculos da Difal levados a efeito pelo autuante e, também, o reconhecimento pelo mesmo de que não efetuou tais pagamentos, situação esta que torna desnecessário a realização da requerida perícia fiscal, e, ainda, tendo os fatos geradores ocorridos entre o mês de janeiro/2018 a dezembro/2019, havendo previsão expressa na Lei nº 7.014/96, em seu Art. 4º, inciso XV, da ocorrência do fato gerador na entrada em estabelecimento de contribuinte do imposto de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207093.0020/23-7**, lavrado contra **BRASPRES TRANSPORTES URGENTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 63.911,49**, acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR