

PROCESSO - A. I. N° 279757.0019/20-4
RECORRENTE - DROGARIA SÃO PAULO S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF nº 0018-03/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 17.07.2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0139-11/25-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. ENTRADAS DE BENS E/OU MATERIAIS PARA O ATIVO FIXO OU USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Em relação ao mérito, deve ser aplicada a tese firmada pelo STF na ADC nº 49 e no Tema 1.367 da repercussão geral (RE 1.490.708), que não incide ICMS nas operações de transferência interestadual de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. Observada a modulação de efeitos que resguarda os processos administrativos pendentes até 29.04.2021, hipótese na qual se insere o presente feito. Quanto às demais operações, relativas à aquisição de máquinas e equipamentos listados no Anexo I do Convênio ICMS 52/91, acolhida a tese da Recorrente no sentido de que o valor do ICMS-DIFAL devido deve corresponder à carga tributária de 3,66%, considerando a diferença entre as cargas tributárias aplicáveis às operações internas e interestaduais. Infração parcialmente subsistente. Preliminar de nulidade afastada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela Autuada em face do Acórdão 3ª JJF N° 0018-03/21-VD, que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em tela, lavrado em 22/06/2020, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 428.248,86, acrescido de multa de 60%, decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento nos meses de setembro a dezembro de 2015 (Código da infração: 06.05.01).

Em relação à infração, complementaram os Autuantes que a autuação se refere a aquisições por transferências recebidas do CD/Central de compras de bens e ou materiais de uso e consumo do estabelecimento para integrar o ativo imobilizado e que o contribuinte foi contactado duas vezes para apresentar a comprovação de que os bens transferidos sob CFOP 6552 de fato, integravam o ativo imobilizado do remetente com apresentação das notas fiscais de aquisição ou registro no CIAP e não fez a correspondente prova.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 02/03/2021 (fls. 80 a 87) e decidiu pela Parcial Procedência, por unanimidade, do Auto de Infração nos termos do voto abaixo reproduzido, reduzindo o crédito constituído, atualizado à época do julgamento, de R\$ 851.015,14 para R\$ 782.021,23.

“VOTO

Preliminarmente, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96, e o RICMS/2012. A irregularidade apurada está devidamente demonstrada no levantamento fiscal, fls.07/16, que serve de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, fl.22, lhe possibilitando defender-se. Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo

administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, o defendente foi acusado de ter deixado de recolher o ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, e destinadas ao ativo fixo ou consumo do estabelecimento. Refere-se a aquisições por transferências recebidas e também de terceiros, do CD / Central de compras de bens e ou materiais de usos e consumo do estabelecimento, para integrar o ativo imobilizado.

A defesa concentra-se em dois aspectos: a) não-incidência do ICMS nas transferências de bens de uso, consumo ou ativo fixo entre estabelecimentos da mesma empresa, por inexistência de circulação jurídica e por não se tratar de mercadorias; b) mercadorias recebidas sob o manto do Convênio ICMS nº 52/1991, determina a redução da base de cálculo, na aquisição de bens relacionados nos seus Anexos I e II, de modo que o ICMS DIFAL exigido para tais mercadorias deve ser reduzido, para que a carga tributária total seja de 5,14%.

Com relação ao primeiro aspecto, a defesa, trazendo à baila os conceitos de “circulação” e de “mercadorias”, sustenta a tese de que não há incidência de ICMS nos casos de transferências de bens entre estabelecimentos da mesma empresa.

Devo louvar o esmero com que a defesa expôs a sua tese. Demonstra estar em boa companhia, haja vista a doutrina citada, com respaldo em decisões judiciais sem dúvida respeitáveis. Há inclusive súmula do STJ sobre a matéria.

A questão é esta: considerando-se que, no âmbito dos negócios mercantis, o ICMS tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias, incidiria o imposto nos casos de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular? Ou por outra: a transferência é uma operação de circulação de mercadorias? E bens de uso ou do ativo imobilizado são mercadorias?

A Constituição, ao outorgar às Unidades Federadas a competência para instituir o tributo em exame, demarcou o âmbito de sua aplicação: operações de circulação de mercadorias, prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, e prestações de serviços de comunicação.

Observe que o legislador constituinte não disse que o imposto recai sobre “vendas”. Na descrição do fato jurídico tributável, o núcleo é o vocábulo “operações”, seguindo-se o qualificativo destas: “relativas à circulação de mercadorias”. O imposto não incide, portanto, sobre as mercadorias, e tampouco sobre a sua circulação. A incidência é sobre as “operações”, desde que estas digam respeito à circulação de mercadorias.

Quanto ao conceito de “mercadorias”, este deve ser analisado em seu sentido estrito e em seu sentido amplo. Em sentido estrito, mercadorias são bens móveis destinados a atos de comércio. Com esse sentido, somente se consideram mercadorias os bens móveis que sejam objeto de negócios por parte de determinada pessoa física ou jurídica com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial. Por conseguinte, em se tratando de pequenos negócios efetuados eventualmente, os bens objetos de tais negócios não se consideram mercadorias. Já em sentido amplo, o termo “mercadorias” é sinônimo de “bem móvel”. E nesse caso não se exigem os requisitos da habitualidade ou da quantidade. Por exemplo, na importação de mercadorias ou bens do exterior, ainda que o importador esteja importando um único bem e seja a primeira vez que importa algo, ocorre o fato gerador do imposto, não interessando saber se o objeto importado se destina ou não a atos de comércio, ou se é de pequeno ou alto valor (Constituição, art. 155, § 2º, IX, “a”). É também com base no sentido amplo do conceito de mercadoria, que o legislador constitucional fixou a competência para a instituição e cobrança da diferença de alíquotas, referindo-se textualmente a “bens e serviços”, e não a “mercadorias e serviços” (Constituição, art. 155, § 2º, VII, “a” e VIII).

Quanto ao vocábulo “circulação”, cumpre notar, que existem três modalidades de circulação: circulação física, circulação jurídica e circulação econômica. Nenhuma dessas espécies de circulação, isoladamente considerada, dá ensejo à cobrança do imposto de que ora se cogita. Circulação física sozinha, sem uma prévia ou concomitante circulação jurídica e econômica, não autoriza a cobrança do tributo. Do mesmo modo, circulação econômica, apenas, sem circulação física e jurídica, não constitui fato tributável. Também não é tributável a simples circulação jurídica, sem circulação econômica ou física, a menos que, por meio de uma presunção ou de uma ficção legal, seja expressamente estabelecida a incidência tributária nos casos e nos estritos termos previstos em lei, como, por exemplo, no caso de imposto devido sobre mercadorias em estoque no encerramento das atividades do estabelecimento.

No que diz respeito ao termo “operações”, a Constituição não define o que seja esse vocábulo. A legislação infraconstitucional também não se preocupou em estabelecer tal conceito. A doutrina, de um modo geral, considera operação, para efeitos de ICMS, todo ato ou negócio hábil a provocar a circulação de mercadorias. Ou por outra, operação é o ato ou negócio jurídico de que decorra a mudança de titularidade do bem. Porém a mudança de posse também constitui uma operação, quando o novo detentor do bem pode dele dispor como se fosse o seu dono. Se, por exemplo, um comerciante envia mercadorias para uma oficina a fim de ser feito determinado conserto, não há nesse caso uma operação, pois o bem apenas circulará fisicamente, permanecendo sob o domínio do remetente. A oficina terá nesse caso apenas a posse, não tendo poderes para alienar o bem, o qual deverá retornar ao estabelecimento de origem após o conserto. Porém, se o mesmo comerciante remete mercadorias para terceiro em consignação, embora não haja nesse momento a transmissão da propriedade das mercadorias, o consignatário, apesar de não ser o seu dono, pode dispor delas. A

consignação mercantil é, portanto, uma operação tributável.

No caso de transferência – remessa de bens entre estabelecimentos do mesmo titular –, cumpre observar que esta, em princípio, não seria uma operação, haja vista que ninguém pode efetuar uma operação consigo próprio. No direito comum os diversos estabelecimentos de um mesmo titular constituem uma só pessoa. Todavia, mediante uma ficção legal, convencionou-se que no âmbito do ICMS os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos, tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar nº 87/96:

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

.....
II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;”

A autonomia dos estabelecimentos é reforçada pelo art. 12, I da supracitada lei complementar 87/96, ao estabelecer que o fato gerador do ICMS se considera ocorrido no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular:

“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;”

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

Sendo assim, o imposto lançado no presente Auto de Infração diz respeito à obrigação de ser feito o pagamento da diferença de alíquotas nas “aquisições” de bens de uso, consumo ou ativo fixo procedentes de outros Estados. A palavra “aquisições” foi empregada aí em sentido amplo, compreendendo as “entradas” daqueles bens quando procedentes de outros Estados, conforme prevê o inciso IV, do art. 2º da Lei 7014/96.

Neste cenário, considero ultrapassadas as objeções da defesa. As decisões dos tribunais superiores, assim como a doutrina, constituem balizamentos respeitáveis, porém não são vinculantes.

Os dispositivos acima especificados da lei complementar, são reproduzidos na lei baiana e em seu regulamento. Baseio-me, portanto, no direito posto, para concluir pela procedência da autuação.

Uma vez pontuadas essas considerações acerca dos bens recebidos em transferência, passo ao exame do segundo aspecto suscitado pela defesa, a qual alega, que além de transferências, o levantamento fiscal envolveria também, mercadorias adquiridas de terceiros, com amparo do Convênio ICMS nº 52/1991, que determina a redução da base de cálculo, na aquisição de bens relacionados nos seus Anexos I e II, de modo que o DIFAL deve ser reduzido, para que a carga tributária total seja de 5,14%.

Compulsando os elementos que compõem o presente PAF, verifico que, de fato, a remessa das máquinas: Empilhadeiras, Lavadora de Pisos, Máquina de Arquear Cyclop e Transpaleteira, fazem parte do levantamento fiscal, e são bens descritos no Anexo I do Convênio nº 52/91, que assim estabelece:

Cláusula Primeira: Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

I - nas operações interestaduais:

a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 5,14% (cinco inteiros e catorze centésimos por cento);

b) nas demais operações interestaduais, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

II - nas operações internas, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

(...)

Cláusula Quinta: Para efeito de exigência do ICMS devido em razão do diferencial de alíquota, o Estado onde se localiza o destinatário dos produtos de que trata este Convênio reduzirá a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos nas Cláusulas Primeira e Segunda para as respectivas operações internas.

Importante destacar, que o referido Convênio ICMS foi internalizado na legislação estadual, por meio do artigo 266 do RICMS/BA. Ademais, inquirida a respeito da matéria, foi exarado Parecer Técnico pela SEFAZ/DITRI nº 15341/2007 de 07/12/2007, onde se concluiu pela aplicação da carga tributária de 5,14%, na apuração do ICMS diferença de alíquotas, para os casos, como o ora discutido.

Sendo assim, o levantamento fiscal foi ajustado, a fim de que o ICMS DIFAL devido fosse recalculado, aplicando-se a carga tributária na operação de 5,14%, para as notas fiscais nº 249435 de 26/11/2015, 19525, 51260, 51261, 51263, de 10/12/2015, emitidas no Estado de São Paulo, em consonância com a legislação de

regência, ficando reduzido o valor lançado originalmente para R\$ 393.402,17, conforme configuração a seguir:

Mês de ocorrência	ICMS DIFAL a recolher
09/2015	34.083,76
10/2015	124.693,53
11/2015	36.076,81
12/2015	198.548,07

Por todos esses elementos, concluo que as mercadorias foram recebidas pelo autuado, segundo consta nos autos, para uso, consumo ou ativo fixo. A defesa não se preocupou em demonstrar e provar, que os bens não tinham essa destinação. Está, portanto, configurada a infração.

Diante do exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às fls. 99 a 120, no qual:

- (i) Alega que houve modificação indevida do critério jurídico do lançamento pela JJF, ao recalculer o diferencial de alíquotas aplicável aos bens listados no Anexo I do Convênio ICMS 52/1991. Argumenta que tal alteração caracteriza erro de direito, o que, conforme os arts. 145, 146 e 149 do CTN e a jurisprudência do STJ (REsp 1.130.545/RJ) veda a revisão do lançamento anteriormente constituído;
- (ii) Sustenta que, embora o acórdão recorrido tenha reconhecido a aplicabilidade do Convênio ICMS 52/1991 às operações com determinadas máquinas e equipamentos **adquiridos de outros contribuintes**, aplicou incorretamente a carga tributária de 5,14% para o DIFAL. Afirma que, nos termos da Cláusula Quinta do referido Convênio e da legislação estadual (RICMS/BA, art. 226), o correto seria aplicar a alíquota de 3,66%, correspondente à diferença entre as cargas tributárias de 8,80% (interna) e 5,14% (interestadual);
- (iii) Impugna a exigência de ICMS incidente sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, sob o fundamento de que não ocorre fato gerador nessas hipóteses, conforme previsto na Súmula nº 166 do STJ, reiterado no REsp 1.125.133/SP (tema repetitivo) e recentemente corroborado pelo STF no julgamento da ADC 49 e no ARE 1.255.855 (tema 1099 – repercussão geral). Defende que a transferência física de bens entre filiais da mesma empresa, ainda que interestadual, não configura operação mercantil nem implica circulação jurídica ou econômica, pressupostos indispensáveis à incidência do ICMS, conforme os arts. 155, II, da CF/88 e 2º, I da LC 87/96. Invoca precedentes do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia no mesmo sentido.

Com isso, a Recorrente requer o provimento integral do Recurso Voluntário, com a anulação total da autuação, ou, subsidiariamente, o reconhecimento da inexistência de fato gerador nas transferências entre filiais e a aplicação correta da alíquota de 3,66% para os bens sujeitos à redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/1991.

Pugna, ademais, para que todas as intimações relativas ao presente feito sejam realizadas exclusivamente por meio do DT-e e, cumulativamente, direcionadas ao endereço do estabelecimento físico da Recorrente.

Registrada a presença do advogado Dr. Willian Wagner da Luz (OAB/SP nº 513.448 e OAB/RJ nº 224/748), que, na sessão de videoconferência, exerceu o seu direito regimental de fala.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto com amparo no art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/BA, em face do Acórdão de nº 0018-03/21-VD, proferido pela 3ª JJF, que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em exame.

Em seu recurso, argumenta a Recorrente que a autuação deveria ser anulada, pois houve modificação indevida do critério jurídico do lançamento pela JJF ao recalculer o diferencial de alíquotas aplicável aos bens listados no Anexo I do Convênio ICMS nº 52/1991. Argumenta que tal alteração caracteriza erro de direito, que, conforme os arts. 145, 146 e 149 do CTN e a jurisprudência do STJ (REsp 1.130.545/RJ), não é passível de revisão.

Afirma a Recorrente que o entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento do Resp 1.130.545/RJ submetido à sistemática dos recursos repetitivos, se aplica perfeitamente ao caso em tela em que *“a Autoridade Fiscal deixou de aplicar a alíquota prevista no Convênio ICMS nº 52/91 à hipótese concreta e individual, nenhum fato fora informado eivado de vício de inconsistência pela Recorrente que pudesse ocasionar esta má interpretação do texto legal”*.

Contudo, na informação fiscal de fls. 71/74, os Autuantes esclareceram que não aplicaram as alíquotas previstas no referido convênio, pois *“o remetente/vendedor não promoveu, conforme ‘Informações Complementares’ nas referidas Notas Fiscais a redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS Nº 52/91”*

Ademais, destaco que o Auto de Infração foi devidamente fundamentado, em total conformidade com o que determina a legislação, especialmente o quanto disposto pelo artigo 39 do RPAF/BA. Não por outra razão, a Recorrente se defendeu amplamente, apontando as irregularidades que entende estarem presentes na autuação, sendo parte das alegações, inclusive, acolhida pela JJF.

Além do quanto exposto pelos Autuantes, o reconhecimento pela JJF sobre a necessidade de aplicação das alíquotas previstas no Convênio ICMS 52/91 não implicou em mudança de fulcro da autuação e não acarretou qualquer outro vício que se enquadre nas hipóteses previstas no artigo 18, incisos I a IV do RPAF/BA.

O fato de a JJF acolher o argumento da Recorrente nesse particular, demonstra, em verdade, que o processo administrativo vem cumprindo com a sua função de promover o controle de legalidade do lançamento tributário, de modo que a parte remanescente, justamente por essa razão, se mostra perfeitamente hígida, não padecendo de qualquer vício de nulidade.

Assim, tendo em vista o quanto já exposto e na linha do quanto previsto no artigo 19 do RPAF, rejeito a preliminar de nulidade arguida pela Recorrente.

No que diz respeito ao mérito, a autuação se refere à diferença de alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento nos meses de setembro a dezembro de 2015.

Em seu recurso, defende o contribuinte que deveria ser aplicada, para as operações de transferência entre estabelecimentos de sua titularidade, a tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADC nº 49, segundo a qual não incide ICMS nas operações de deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, ainda que situados em unidades da Federação distintas, por não configurar hipótese de circulação jurídica. Defende, ainda, a aplicação da Súmula nº 166 do STJ, que dispõe sobre a não incidência do ICMS nas hipóteses de mero deslocamento de mercadorias.

Consoante se observa dos documentos anexos ao Auto de Infração, as diferenças apuradas pelos Autuantes se referem, em sua maior parte, a operações de transferência de bens entre estabelecimentos da Autuada (CFOPs 2.552 e 2.557).

O STF, quando do julgamento do Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) 1255885 e da Ação Direta de Constitucionalidade (ADC) nº 49, fixou a tese, invocada pelo contribuinte, de que não há a incidência do ICMS na transferência interestadual de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, referendando o entendimento do STJ, consubstanciado na Súmula nº 166, sobre a matéria. Ao julgar os Embargos de Declaração opostos nos autos da ADC 49, o Supremo modulou os efeitos da decisão para que a declaração de inconstitucionalidade produzisse efeitos 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 (29.04.2021).

A modulação foi reforçada quando do julgamento pelo STF do RE 1490708 (Tema 1367), no qual firmou, em sede de repercussão geral, a seguinte tese:

“A não incidência de ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, estabelecida no Tema 1.099/RG e na ADC 49, tem efeitos 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 da ADC 49 (29.04.2021)".

Logo, como o presente Auto de Infração foi lavrado em 22/06/2020 e o contribuinte, em face dele, apresentou defesa tempestiva em 20/08/2020, apreciada pela JJF na sessão de 02 de março de 2021, na qual foi proferida a decisão objeto do Recurso Voluntário interposto, objeto de julgamento nessa oportunidade, resta claro que, em 29/04/2021, o presente processo administrativo se encontrava pendente de conclusão. Por conta disso, a situação em exame se encaixa na ressalva contida na decisão de modulação dos efeitos da decisão, devendo a declaração de inconstitucionalidade da incidência do ICMS no deslocamento de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte produzir efeitos ao caso em tela. Com isso, entendo pela exclusão de todas essas operações da autuação.

Em relação às operações que remanescem na autuação, a Autuada defende, em seu recurso, que, apesar de a JJF reconhecer se tratem de remessa de máquinas, adquiridas de outros contribuintes, tais como Empilhadeiras, Lavadora de Pisos, Máquina de Arquear Cyclop e Transpaleteira, que estão descritas no Anexo I do Convênio ICMS 52/91, aplica, no cálculo do DIFAL, a alíquota de 5,14%, enquanto, no seu entender, deveria aplicar a alíquota de 3,66% (diferença entre a carga tributária das operações internas subtraída da carga tributária das operações interestaduais).

Como destacado pela JJF, assim estabeleciam as Cláusulas primeira e quinta do referido Convênio à época dos fatos geradores:

Cláusula Primeira: Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

I - nas operações interestaduais:

a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 5,14% (cinco inteiros e catorze centésimos por cento);

b) nas demais operações interestaduais, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

II - nas operações internas, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

(...)

*Cláusula Quinta: Para efeito de exigência do ICMS devido em razão do diferencial de alíquota, o Estado onde se localiza o destinatário dos produtos de que trata este Convênio reduzirá a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária **total** corresponda aos percentuais estabelecidos nas Cláusulas Primeira e Segunda para as respectivas operações internas.*

Como se vê, o Convênio ICMS 52/91 estabelece que deve ser reduzida a base de cálculo para que a carga tributária atinja percentuais de 5,14% nas operações interestaduais e 8,80% nas internas, quando as mercadorias estiverem arroladas no Anexo I, previsão incorporada pelo RICMS/BA em seu artigo 266, I, "a". Ademais, a própria DITRI, através da resposta à Consulta nº 15341/2007, ratifica a tese recursal relativa ao cálculo do ICMS-DIFAL, conforme se observa do seguinte trecho:

"Diante do exposto, e tendo em vista as disposições legais acima transcritas, temos que o Estado destinatário dos produtos arrolados nos Anexos I e II do referido Conv. ICMS 52/91 (no caso, o Estado da Bahia), ao proceder à cobrança do ICMS devido em razão do diferencial de alíquota nas aquisições efetuadas por contribuinte localizado em seu território, deverá reduzir a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos nas Cláusulas primeira e segunda do referido Convênio para as operações internas com os citados produtos. Ora, se considerarmos que a carga tributária prevista para as operações internas com os produtos arrolados no Anexo I do Conv. ICMS 52/91 é de 8,80% (inciso II da Cláusula primeira), e que a carga tributária prevista para as operações interestaduais com os mesmos produtos, quando oriundos da região Sudeste (Minas Gerais) com destino a Estados da região Nordeste (Bahia) é de 5,14% (inciso I da Cláusula primeira), o imposto a ser recolhido para a Bahia a título de diferencial de alíquota, tratando-se dos produtos especificados no Anexo I do Conv. ICMS 52/91 será o montante relativo à diferença entre as alíquotas de 5,14% e de 8,80%, ou seja, o valor correspondente à carga tributária de 3,66%, aplicável sobre o valor da operação de aquisição dos citados produtos".

A própria 3ª JJF concluiu que o Parecer Técnico exarado pela SEFAZ/DITRI nº 15341/2007 trata sobre a matéria em exame e se aplica ao caso em tela.

Assim, entendo que possui razão a Recorrente de que o ICMS devido, a título de diferencial de

alíquotas, deve corresponder à carga tributária de 3,66% sobre o valor da operação e concluo como correto o ICMS-DIFAL apontado na tabela abaixo:

Data de entrada	NOTA	MERCADORIA	VALOR OPERAÇÃO	DIFAL - AI	DIFAL - JUNTA	DIFAL - CJF	ICMS DIFAL	ICMS DIFAL JUNTA	ICMS DIFAL - CJF
26/11/2015	249435	MAQ DE ARQUEAR CYCLOP	R\$ 198.000,00	10,00%	5,14%	3,66%	R\$ 19.800,00	R\$ 10.177,20	R\$ 7.246,80
						Total (nov/2015)	R\$ 19.800,00	R\$ 10.177,20	R\$ 7.246,80
10/12/2015	19525	LAVADORA DE PISOS	R\$ 53.010,00	10,00%	5,14%	3,66%	R\$ 5.301,00	R\$ 2.724,71	R\$ 1.940,17
10/12/2015	51260	TRANSPALETEIRA	R\$ 75.938,50	10,00%	5,14%	3,66%	R\$ 7.593,85	R\$ 3.903,24	R\$ 2.779,35
10/12/2015	51261	EMPILHADEIRA	R\$ 293.328,50	10,00%	5,14%	3,66%	R\$ 29.332,85	R\$ 15.077,08	R\$ 10.735,82
10/12/2015	51263	EMPILHADEIRA	R\$ 96.733,00	10,00%	5,14%	3,66%	R\$ 9.673,30	R\$ 4.972,08	R\$ 3.540,43
						Total (dez/2015)	R\$ 51.901,00	R\$ 26.677,11	R\$ 18.995,77

Ante o exposto, voto pelo PARCIAL PROVIMENTO do Recurso Voluntário, concluindo pela parcial subsistência da autuação nos termos da tabela a seguir:

Data da ocorrência	Valor Histórico	Valor Julgado - JJF	Valor julgado - CJF
30/09/2015	R\$ 34.083,76	R\$ 34.083,76	R\$ 0,00
31/10/2015	R\$ 124.693,53	R\$ 124.693,53	R\$ 0,00
30/11/2015	R\$ 45.699,61	R\$ 36.076,81	R\$ 7.246,80
31/12/2015	R\$ 223.771,96	R\$ 198.548,07	R\$ 18.995,77
TOTAIS	428.248,86	393.402,17	26.242,57

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0019/20-4, lavrado contra **DROGARIA SÃO PAULO S.A.**, devendo ser intimado a recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 26.242,57**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “f”, inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de junho de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

CAMILA MAGNAVITA DA FONSECA CAMARGO – RELATORA

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS