

PROCESSO	- A. I. N° 333006.0010/17-4
RECORRENTE	- BRAZUL TRANSPORTE DE VEÍCULOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0079-04/19
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO	- INTRANET 15/08/2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0158-11/25-VD

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS A TÍTULO DE TRANSFERÊNCIAS ORIUNDAS DE ESTABELECIMENTO PERTENCENTE AO MESMO TITULAR. BENS PARA O ATIVO FIXO E MATERIAL PARA USO OU CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Na peça recursal, o argumento chave é a não incidência do diferencial de alíquotas do ICMS nas operações de transferências de bens e mercadorias de uso e consumo de estabelecimentos do mesmo contribuinte, tendo jurisprudência consolidada do STJ (REsp 1.125.133/SP) e a Súmula nº 166 que reconhecem que não incide ICMS na simples transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, mesmo que situados em diferentes Estados. O STF já tem o mesmo entendimento (ADC nº 49), reconhecendo que não há fato gerador do imposto nessas hipóteses, que a cobrança de DIFAL nessas operações violaria a Constituição, pois não há operação mercantil nem base de cálculo para aplicar o diferencial de alíquotas. O processo tem posicionamento final da PGE sobre a matéria, entendendo 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. Em Parecer mais recentemente da PGE, restou pacificado entendimento de que pela impossibilidade de cobrança do DIFAL nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 4ª JJF, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/99, através do Acórdão nº 0079-04/19, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe teve sua expedição ocorrida em 20/12/2017 objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$ 28.884,59, mais multa de 60%, tendo em vista a seguinte acusação: *“Deixou o estabelecimento destinatário da mercadoria, bem ou serviço, para uso, consumo ou ativo permanente, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do inciso XV do art. 4º da Lei nº 7.014/96”*.

Através de seus representantes legalmente constituídos, o autuado ingressou com **Impugnação** ao lançamento conforme fls. 13 a 19. O autuante prestou a **Informação Fiscal** de fl. 184. Em

20/07/2018 esta 4ª JJF, em sessão de Pauta Suplementar, decidiu por converter o presente PAF em **diligência** à INFRAZ DE ORIGEM/AUTUANTE, nos seguintes termos:

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado para exigir ICMS no valor de R\$ 28.884,59, decorrente de falta de pagamento do imposto a título de diferença de alíquotas pelas aquisições interestaduais de bens para o Ativo Fixo e materiais para uso ou consumo próprio pelo estabelecimento.

Em sua defesa o autuado, após extenso arrazoado requer o cancelamento do Auto de Infração alegando que restou comprovado que recolheu, mesmo de forma equivocada, o ICMS sobre as transferências de mercadorias de estabelecimento do mesmo contribuinte, pontuando também que o imposto referente ao mês de agosto/16 relativo a aquisição de material de consumo em outro estabelecimento foi regularmente pago.

Em sua informação fiscal o autuante assim se expressou: "Em que pese a defendente tentar desqualificar as Instruções Normativas, com argumentações inconsistentes, constatamos que foram efetuados os devidos créditos com pagamentos dos valores acusados pelo nosso sistema (SIAF), à título de Diferencial de Alíquotas, consoante relações de DAEs ora anexadas, assim como arquivos que apresentamos em anexo".

Tendo em vista que não está claro o posicionamento do autuante no sentido de que o imposto foi integralmente pago ou se remanesce algum valor devido, enquanto que as relações de DAEs juntadas às fls. 185 a 187 não se referirem a pagamento de DIFAL, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal em sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data, por converter o presente PAF em diligência à Infaz de origem para que o autuante esclareça e comprove se de fato houve o alegado pagamento, prestando a informação fiscal na forma prevista pelo art. 127, § 6º do RPAF/BA.

O autuado deverá ter ciência desta solicitação de diligência bem como do seu resultado, sendo-lhe concedido o prazo de 10 (dez) dias para se manifestar.

Após, o processo deverá retornar ao CONSEF para conclusão da instrução e posterior julgamento.

A **diligência foi cumprida** pelo autuante conforme fls. 194 a 197, onde após proceder as correções que considerou necessárias, apresentou o novo demonstrativo do imposto devido no valor de R\$ 3.449,20 de acordo com o constante à fl. 197. O autuado foi intimado para se **pronunciar** a respeito do **resultado da diligência**, tendo este se manifestado conforme documento de fls. 207 a 210.

Após a devida instrução processual, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

A autuação diz respeito à falta de pagamento de ICMS a no montante de R\$ 28.884,59, mais multa de 60%, tendo em vista a seguinte acusação: "Deixou o estabelecimento destinatário da mercadoria, bem ou serviço, para uso, consumo ou ativo permanente, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do inciso XV do art. 4º da Lei nº 7.014/96".

O autuado, quando da apresentação da defesa, apesar de arguir peremptoriamente e reiterar em sua manifestação sobre o resultado da diligência, que o ICMS a título de diferença de alíquota não incide nas operações de transferências interestaduais de bens do ativo e de materiais de uso ou consumo, pois inexiste mutação patrimonial, de forma contraditória aos seus próprios argumentos apresentou e demonstrou que efetuou o pagamento da diferença de alíquota sobre diversas notas fiscais objeto da autuação, fato este que levou o autuante, em cumprimento a diligência requerida pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, a revisar o lançamento, reduzindo-o com base nos documentos trazidos pela defesa, para o patamar de R\$ 3.449,20 de acordo com o pronunciamento de fls. 194 a 196 e demonstrativo de fl. 197, o qual acolho tendo em vista que o autuado, mesmo intimado a se pronunciar em relação a este resultado, não se irresignou quando ao seu aspecto valorativo, não apontando qualquer inconsistência residual.

Quanto da manifestação pelo autuado a respeito do resultado valorativo do lançamento este não o impugnou, apenas reiterou seu argumento relacionado à questão jurídica de não incidência do ICMS diferencial de alíquota nas operações objeto da autuação por não se constituir em fato gerador desse imposto.

Para tanto, apresentou como argumento central, em especial a posição do STJ relacionada à Súmula 166, e também decisões oriundas do STF, sobre as quais passo a me pronunciar.

Analizando os argumentos defensivos, destaco inicialmente que é jurídica a circulação de mercadorias nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade.

Assim é que, de início destaco que a Súmula 166 do STJ não é vinculante e foi publicada antes da Lei Complementar 87/1996, à qual a Constituição Federal delegou poderes para dispor sobre normas gerais do imposto em comento.

A referida LC, chamada de Lei Nacional do ICMS, dispõe sobre hipóteses de incidência, não incidência, contribuintes, substituição tributária, local da operação, momento da ocorrência do fato gerador, base de

cálculo e compensação, entre outras situações de naturezas mais específicas.

O diploma Legal Complementar trata no seu art. 13, § 4º, sobre critérios de determinação da base para o cálculo dos créditos nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, pelo que não se pode concluir que tais operações estejam fora do campo de incidência do ICMS.

No mesmo sentido aponta a segunda parte do inciso I do art. 12 da referida LC, ao informar que ocorre o fato gerador no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular.

Isto posto, não vejo como afastar a exigência fiscal em relação às operações de transferências interestaduais de materiais para uso e consumo próprio pelo estabelecimento porque além da legislação tributária em vigor conter previsão expressa neste sentido, a autoridade fiscal tem atividade vinculada e tem o dever de aplicar o quanto previsto pela legislação tributária vigente.

Neste sentido vejo que a Lei Estadual nº 7.014/96 em seu Art. 2º, inciso IV, estabelece:

Art. 2º. O ICMS incide sobre:

[...]

IV - a entrada ou a 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 à operação ou prestação subsequente; (grifo não original).

Já o § 1º do citado dispositivo legal prevê que:

§ 1º. São irrelevantes para caracterização do fato gerador:

I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;

II - o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular;

Por sua vez, o autuante se baseou o Art. 4º, incisos I e XV da mesma Lei, que estabelecem:

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 à operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto; (grifo não original).

De maneira que, à luz do quanto acima exposto, cabe à autoridade julgadora e, também, ao agente fiscalizador, cumprirem o quanto está exposto pela legislação tributária deste Estado que prevê a cobrança do imposto a título de diferença de alíquota nas situações aqui debatidas.

E este entendimento tem sido sustentado pela Procuradoria Geral do Estado, através de sua Procuradoria Fiscal, a exemplo do Parecer Jurídico nº 2014224287-0, proferido nos autos do Processo nº 206940.0001/13-4, pelo i. procurador Dr. José Augusto Martins Júnior, cujos excertos transcrevo a seguir:

"A irresignação tracejada na presente súplica recursal (...) cinge-se, em suma, aos seguintes argumentos: a) de que não há fato gerador do ICMS por se tratar de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da autuada, não havendo circulação econômica; b) de que não se pode cobrar diferencial de alíquota nas transferências de bens de uso e consumo entre mesmos estabelecimentos da recorrente.

(...)

Pois bem, estribado nas razões lançadas pelo recorrente, faz-se necessário trazer a baila o matiz constitucional do ICMS, a fim de melhor apreendermos seu alcance eficacial, observe.

Preconiza o Art. 155, II, da CF/88:

"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 Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ..."

A leitura da norma constitucional, mesmo que de forma breve, conduz inequivocamente a ilação de que o constituinte definiu o ICMS como um imposto incidente sobre operações "**relativas**" à circulação de mercadorias ou prestação de serviços. e não, como quer inferir o recorrente, um tributo sobre operações de

venda de mercadorias.

Neste timbre constitucional, concedeu-se à Lei Complementar definir o perfil do imposto, definindo seus elementos fundamentais, dentro, é claro, dos lindes demarcados pelo legislador constitucional.

Assim, ancorado no permissivo constitucional, o legislador complementar como axioma informativo do ICMS o princípio da autonomia dos estabelecimentos, devidamente normatizado no art. 12, da LC nº 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;

Aliás, quadra sublimar, tal posicionamento normativo já existe no nosso ordenamento jurídico desde o Decreto nº 406/68 e Convênio ICM nº 66/88, veículos legais com força de Lei Complementar, não sendo, assim, nenhuma novidade.

(...)

Dessa forma, sendo perfeitamente legal, quiçá constitucional, que o legislador fixasse como autônomos estabelecimentos de um mesmo contribuinte, afigura-se claro à simplicidade franciscana que as transferências de mercadorias entre eles concretizadas deverão ser objeto de regular tributação, como o foram neste presente lançamento.

Aliás, vale ressaltar que, o ICMS é um imposto que incide sobre operações RELATIVAS à circulação de mercadorias e prestação de serviços, não sendo, desta maneira, um imposto exclusivamente sobre operações de vendas de mercadorias.

Neste sentido, impende afirmar que é irrelevante para efeito (diga-se efeito tributário) de incidência do ICMS, se nas etapas de circulação de mercadorias haja ou não transferência de propriedade, bastando, assim, a circulação tendente a encaminhar o bem para seu consumo final.

(...)

Com efeito, é possível afirmar que a saída de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte, não é uma simples movimentação de mercadoria, mas, isto sim, um fato econômico, que possui relevância jurídica tributária.

Contudo, em que pese os fortes argumentos urdidos pela doutrina acerca da questão, o STJ trilhou um caminho no sentido da não tributação no simples deslocamento de mercadorias entre os estabelecimentos do mesmo ente, sendo este entendimento devidamente sedimentado na Súmula 166.

Entretanto, não é este o problema do caso em apreço, aliás, como quis infundir o recorrente, mas, isto sim, transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, cujo deslinde não perpassa sob enfoque dado à questão pelo STJ.

Nesse passo, além das considerações acima alinhavadas sobre a questão de remessa de mercadorias à empresa de um mesmo contribuinte, acresce-se ao caso em análise, a questão das transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, observemos.

No caso das transferências interestaduais, a operação comercial engendradora da circulação econômica irradia reflexos em outro Estado Membro da Federação, tendo em vista que o ciclo econômico ao qual ficará adstrito o bem mercantil se desenrolará parte no território de um Estado, parte no outro, restando prejudicado o Estado remetente da mesma, num autêntico atentado ao princípio federativo.

(...)

Desta forma, ainda que se entenda vinculante o disposto na Súmula 166 do STJ sobre as transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte (em que pese no meu entender a falta de competência desta Corte para apreciação de questão nitidamente constitucional relativa ao alcance da regra matriz Constitucional do ICMS) mesmo assim, faz-se necessário encerrar a aplicação do comando sumular apenas aos casos de meros deslocamentos de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, o que, repita-se, não é o caso dos autos.

Neste caso, forçoso carrear acórdão prolatado pelo próprio STJ, precisamente no Recurso Especial nº 242.338/MG, cujo alcance determinativo faz considerações sobre transferências internas e interestaduais, espancando, desta maneira, a argumentação da aplicação da Súmula 166 da própria Corte de Justiça, verbiis:

"ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DO MESMO CONTRIBUINTE. MAS LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE FEDERADA. NÃO APLICAÇÃO DA SÚMULA N. 166/STJ. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO."

... Embora possa parecer caso de incidência do referido enunciado (da Súmula 166), temos que fazer distinção, pois, na hipótese dos autos, o outro estabelecimento do contribuinte, para onde foram transferidas as mercadorias, situa-se em outro Estado-membro.

Dai afasta-se a aplicação da súmula..."

Assim, enlaçando as considerações acima expostas ao caso em apreço, conclui-se restar absolutamente improcedente o pleito do recorrente neste item, cabendo o recolhimento do diferencial de alíquota, por expressa determinação constitucional e, outrossim, por motivos de lógica jurídica como acima alinhavado.
(...)

Destaco, também, que a Segunda Turma do STJ em sede de apreciação do REsp 1109298/RS, cujo Relator foi o Ministro Castro Meira (DJe 25/05/2011), decidiu pela aplicação do disposto no Art. 13, § 4º da Lei Complementar nº 87/96, que trata especificamente da constituição da base de cálculo nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.

Por fim, pontuo ainda, que o Conselho de Fazenda Estadual já firmou reiterados entendimentos a respeito desta matéria, a exemplo do quanto dispõe o Acórdão nº 0352-11/13 da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, cuja ementa transcrevo abaixo:

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0352-11/13**

EMENTA: ICMS. (...) 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a) BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. b) MATERIAIS DE USO E CONSUMO. d) TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO.** Incide o imposto nas operações da transferência. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de diligência ou perícia. Recurso **NÃO PROVADO**. Decisão não unânime.

Portanto, à luz do quanto acima exposto, não merece albergue a alegação de que o ICMS não incide nas transferências interestaduais de material de consumo.

Desta maneira e considerando que o autuado não se insurgiu quanto ao resultado consignado pelo autuante quando da realização da diligência fiscal, acolho o novo resultado apresentado pelo mesmo à fl. 197 e voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração no valor de R\$ 3.449,20.

Os patronos da recorrente apresentaram peça recursal às fls. 247/60, tendo iniciado, relato quanto à tempestividade da peça, discorreu em relação à síntese dos fatos da autuação, destacando a lavrado do valor reclamado e o resultado, após a diligência deliberada pela primeira instância, tendo redução para o valor de R\$ 3.449,20, como também reproduz a ementa, conforme o julgamento de piso. Apresenta razões de reformar:

NÃO INCIDÊNCIA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMS NAS OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS DE BENS E MERCADORIAS DE USO E CONSUMO DE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE

Contesta a decisão que reconheceu a incidência do ICMS-DIFAL nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, ainda que não haja efetiva circulação econômica ou jurídica de mercadoria. Ressalta que a decisão se baseia na interpretação ampliativa do termo “relativo” do art. 155, II da CF/88, o que, segundo a Recorrente, esvazia o conceito de circulação de mercadoria, que deve envolver transferência onerosa e mudança de titularidade. Sustenta que:

- A jurisprudência consolidada do STJ (REsp 1.125.133/SP) e a Súmula nº 166 reconhecem que não incide ICMS na simples transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, mesmo que situados em diferentes Estados;
- O STF tem o mesmo entendimento, reconhecendo que não há fato gerador do imposto nessas hipóteses;
- A cobrança de DIFAL nessas operações viola a Constituição, pois não há operação mercantil nem base de cálculo para aplicar o diferencial de alíquotas;
- O art. 4º, XV da Lei Estadual nº 7.014/96 (BA) e o RICMS/BA não podem contrariar a Constituição e a jurisprudência superior;
- O DIFAL só seria devido quando há aquisição de bens de terceiros, e não entre filiais e matriz da mesma empresa.

Requer o reconhecimento do direito de não ser exigido o DIFAL nas transferências interestaduais internas da empresa, com base no art. 155, II e § 2º da CF/88.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO - PRECEDENTES DO E. STF

Sustenta que, ainda que mantido o lançamento fiscal, a decisão deve ser parcialmente reformada quanto à multa aplicada, que foi de 60% do valor do ICMS supostamente não recolhido, nos termos do art. 42, II, “e” da Lei Estadual nº 7.014/96. Alega que essa penalidade possui caráter confiscatório, violando os princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco, previstos no art. 150, IV da CF/88. Cita jurisprudência consolidada do STF, que reconhece a aplicação da vedação ao confisco também às multas tributárias, considerando excessivo o percentual superior a 20%.

Requer a redução da multa para 20%, alinhando-se à orientação do STF e aos limites constitucionais de moderação e equilíbrio na tributação.

Finaliza requerendo que seja dado Provimento ao presente Recurso Voluntário para reformar a decisão de 1º grau administrativo que manteve o lançamento com relação à exigência do diferencial de alíquotas (DIFAL) do ICMS no recebimento de mercadorias de seus estabelecimentos situados no Estado da Bahia diversos. Alternativamente, requer a redução da multa de 60%, conforme patamar estipulado pelo STF, no importe de 20%.

Na fl. 292, consta petição onde juntou documentos pontuais da empresa recorrente.

Na fl. 309, consta diligência, na sessão de julgamento do dia 28/08/2020, proferida pela relatora anterior encaminhado os autos à COORDENAÇÃO ADMINISTRATIVA para que proceda aguardar o posicionamento da PGE/PROFIS em relação à matéria em apreço, tendo em vista a decisão do STF em 14 de agosto de 2020 no ARE 1.255.885/MS (RG) – Tema 1.099, na qual consolida o entendimento da não incidência de ICMS sobre o deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte localizados em estados distintos.

Na fl. 317, consta despacho de redistribuição a esta relatora, pois os autos que estavam sobrestados devido à matéria, a conselheira de origem, o mandato teve fim, quando os autos, ficou disponível para ser pautado.

VOTO

A recorrente se insurge contra a Decisão proferida pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0079-04/19, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, reduzindo o valor cobrado de R\$ 28.884,59, para R\$ 3.449,20, lavrado em 20/12/2017 no intuito de cobrar o crédito tributário diante da seguinte acusação: *“Deixou o estabelecimento destinatário da mercadoria, bem ou serviço, para uso, consumo ou ativo permanente, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do inciso XV do art. 4º da Lei nº 7.014/96”*.

Da análise do processo, pude constatar que a cobrança decorreu da efetiva transferência em filiais, através do CFOP 2557 – Transferência de material para uso ou consumo recebidos em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa. Quando sua empresa recebe uma mercadoria vinda da sua própria empresa, de uma sede em outro estado, para uso ou consumo. Também observei, que, apesar de ser indevido, a recorrente efetuou o pagamento da DIFAL, entretanto usando a base equivocada, daí a diferença remanescente apontada pelo autuante.

Em sua peça recursal, o argumento chave é a não incidência do diferencial de alíquotas do ICMS nas operações de transferências de bens e mercadorias de uso e consumo de estabelecimentos do mesmo contribuinte, sustentou haver jurisprudência consolidada do STJ (RESP 1.125.133/SP) e a Súmula nº 166 que reconhecem que não incide ICMS na simples transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, mesmo que situados em diferentes Estados, arguiu que o STF já tem o mesmo entendimento, reconhecendo que não há fato gerador do imposto nessas hipóteses, que a cobrança de DIFAL nessas operações violaria a Constituição, pois não há operação mercantil nem base de cálculo para aplicar o diferencial de alíquotas. Aduziu que o art. 4º, XV da Lei Estadual nº 7.014/96 (BA) e o RICMS/BA não poderiam contrariar a Constituição e a jurisprudência superior e que o DIFAL só seria devido quando há aquisição de bens de terceiros, e não entre filiais e matriz da mesma empresa.

Diante de tais argumentos, o processo foi sobrestado para aguardar posicionamento final da PGE

sobre a matéria, como já foram emitidos alguns pareceres dentre eles o de nº 2022/190.906-0, cujo trecho transcrevo:

“Feito este breve histórico do caminho 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.”

E no Parecer emitido mais recentemente da nº PGE 2024/017.351-0, restou assim proferido:

“Logo, por um raciocínio lógico, qualquer análise do DIFAL, como ferramenta normatizada, tem que estar adstrita a uma operação comercial subjacente, como, ao final e “ao cabo”, foi definido na ADC nº 49.

Em remate, não há que se falar, por premissa lógica, da persecução do DIFAL numa operação originária de transferência, porquanto, não se pode entender a concreção dum mecanismo de repartição de receita tributária, dentro duma situação jurídica onde não existe tributação (transferência entre estabelecimentos)

É um raciocínio lógico, cuja ideia se encarta na máxima latina “ex nihilo nihil fit”.

Ressalte-se, ainda, que a Código de Defesa do Consumidor ao estabelecer o conceito de consumidor, termo previsto na norma instituidora da DIFAL, definiu-o da seguinte forma:

Art. 2º Consumidor é toda pessoa física ou jurídica que adquire ou utiliza produto ou serviço como destinatário final.

Logo, parece-nos inquestionável que o DIFAL está atrelado umbilicalmente a uma prática comercial (Capítulo V do CDC) ou, melhor, um ato de mercancia, situação esta não presente numa operação de transferência (ADC nº 49).

Aliás, importante sublimar, o conceito de alíquota está irremediavelmente ligada a uma tributação, sendo um percentual usado para calcular o valor final de um imposto que deve ser pago por uma pessoa física ou jurídica, representando o aspecto quantitativo da obrigação de tributar.

Ou seja, não há como se falar em alíquota e, por conseguinte, em diferencial de alíquota, sem uma operação jurídica praticada por comerciante que acarrete circulação de mercadoria e transmissão de sua titularidade ao consumidor final.

Em face do exposto, opinamos pela impossibilidade de cobrança do DIFAL nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, devendo os Autos de infração lavrados serem julgados improcedentes.” (grifos acrescidos)

Assim, concluo o julgamento, pelo PROVIMENTO, votando pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 333006.0010/17-4, lavrado contra **BRAZUL TRANSPORTE DE VEÍCULOS LTDA.**

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

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS