
PROCESSO	- A. I. N° 232875.0015/17-9
RECORRENTE	- TRANSPORTES CAVALINHO LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0003-04/20
ORIGEM	- DAT METRO / INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTRANET 18/08/2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0168-11/25-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAIS DE USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Ocorre o fato gerador do imposto na entrada da mercadoria oriundo de outra unidade da Federação, destinada ao uso/consumo, sendo a natureza jurídica da operação irrelevante para caracterizar o fato gerador. Da análise da alegação de não incidência do fato gerador do ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa do contribuinte, conforme Súmula nº 166 do STJ, que firmou entendimento de que: “*Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”, além disso, já tem parecer da PGE/PROFIS nº 2022.190906-0, uniformizando tal entendimento. Ou seja, entende-se que, se a lavratura ocorreu antes de 04/05/2021, como é o caso em questão, cuja lavratura é de 30/06/2017, o mesmo deve ser julgado improcedente. Resta prejudicada a análise da decadência. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 4ª JJF, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/99, através do Acórdão 0003-04/20, que julgou procedente o Auto de Infração, lavrado em 30/06/2017, exigindo crédito tributário no valor de R\$ 222.358,59, em razão da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento nos meses janeiro de 2012 a dezembro de 2016.

Na Decisão proferida, às fls. 168 a 172 dos autos, em relação à alegação de decadência inerente aos meses de janeiro a junho de 2012, a JJF salienta que, conforme acusação fiscal, inequívoco o fato de o contribuinte não ter antecipado qualquer pagamento relativo à diferença de alíquota, consoante prevê o art. 150, § 4º do CTN, devendo vigorar o entendimento de aplicação do prazo previsto no art. 173, I do CTN, contando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não se vislumbrando nos autos, qualquer presença do instituto da decadência.

Em relação ao pedido para realização de diligência, nos termos do art. 147 do RPAF/99, a JJF o indeferiu por considerar que as informações necessárias ao pleno conhecimento das operações se encontram nos demonstrativos anexados pelo autuante, às fls. 81 a 125 dos autos, em atendimento à diligência solicitada pela Junta de Julgamento Fiscal.

No mérito, a JJF consignou que, conforme planilhas às fls. 81 a 125 dos autos, são materiais como bucha suspensão, correias rolamento, barra de direção catraca, filtro, pneus, etc., logo, peças de

restituição de bens do ativo, necessárias em face do desgaste de toda e qualquer peça que compõe os veículos, sendo esses itens definidos como de uso e consumo do estabelecimento.

Destaca que o próprio autuado afirmou que os bens listados nos referidos demonstrativos se constituem em partes e peças empregadas na manutenção dos seus veículos e, portanto, tais manutenções não aumentam o tempo de vida útil do bem nem eleva o seu valor patrimonial, mas se constituem como despesas. Logo, por se tratar de itens definidos como de uso e consumo, é devido o ICMS correspondente à diferença de alíquotas.

A JJF salienta que o art. 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto, em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, inclusive nas operações a título de transferência interestadual, conforme o caso, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente.

Observa, ainda, que não é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas operações realizadas com não incidência ou isenção do imposto. Porém, neste caso, considerando que não ficou comprovada a existência de operações sem incidência do imposto, a JJF concluiu ser devido o ICMS nos valores apurados pelo autuante e julgou procedente o Auto de Infração.

No Recurso Voluntário, interposto às fls. 186 a 197 dos autos, o recorrente aduz que, apesar de ter demonstrado e comprovado na instrução processual que os materiais “adquiridos”, em verdade, tratam-se de produtos destinados internamente a reposição e manutenção dos veículos utilizados no transporte (atividade fim), sejam eles novos ou usados, para as unidades de Vacaria/RS, Paulínia/SP e Camaçari/BA, onde ocorreu a fiscalização, a conclusão foi pela ocorrência do fato gerador do ICMS.

Contudo, o apelante salienta que a interpretação conferida pelo órgão julgador esbarra no entendimento consolidado na Súmula nº 166 do STJ que, ao pacificar as discussões sobre o assunto, estabelece que “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”, razão de submeter o Recurso Voluntário a apreciação desse Colegiado, com vistas a obter o reconhecimento expresso da impossibilidade de tributação dos materiais destinados internamente a reposição, manutenção dos veículos utilizados no transporte (atividade fim), sejam eles novos ou usados, entre as filiais do recorrente.

Em seguida, o recorrente reitera a prejudicial de mérito de decadência do direito de lançar o crédito tributário relativo ao período de janeiro a junho de 2012, eis que, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do ICMS, o prazo decadencial que goza a Fazenda Pública para constituir o crédito, nos casos em que se verifica a ausência de recolhimento, é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Desse modo, segundo o apelante, ao contrário do quanto infirmado no acórdão da JJF, conta-se o prazo a partir da ocorrência do fato gerador e expirado o prazo, quando da lavratura do Auto de Infração ocorrida em 30/06/2017, considera-se ocorrida à homologação tácita por omissão da Fazenda, extinguindo assim o crédito tributário relativo ao período de janeiro a junho de 2012.

No mérito, o sujeito passivo alega não incidência do fato gerador do ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa do contribuinte, consoante Súmula nº 166 do STJ, o qual dispõe que “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”.

Sustenta que a circulação de mercadorias a que a Constituição Federal se refere é a circulação jurídica, que pressupõe efetivo ato de mercânciaria, correndo para a obtenção de lucro, o que é inaplicável ao caso vertente, do que destaca que o deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si só, não subsume à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato imponível é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade.

Aduz que, consoante restou demonstrado, não houve operação mercantil entre as filiais, mas sim

a remessa de materiais com a finalidade de manutenção dos veículos da transportadora, do que transcreve ementa do Recurso Especial nº 1.125.133/SP acerca da inociência do fato gerador do ICMS na transferência de mercadoria em estabelecimento do mesmo contribuinte e destaca que nessa linha de inteleção o STF tem decidido, conforme jurisprudência que transcreve. Por fim, registra que, à luz dos entendimentos ora expostos, recentemente o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, reconheceu o direito a crédito relativo à PIS/COFINS sobre propaganda, por considerar insumo essencial ao desenvolvimento da atividade empresarial.

Diante de tais considerações, o recorrente defende que o Auto de Infração é nulo, visto ser desprovido do elemento central/fato gerador do ICMS, nos termos do enunciado da Súmula nº 166 do STJ e precedentes judiciais.

Concluiu requerendo que o Recurso Voluntário seja conhecido e provido, reconhecendo a ocorrência da decadência do período de janeiro a junho de 2012 e, no mérito, seja reformado o Acórdão objurgado, julgando improcedente os lançamentos constantes no Auto de Infração.

Na sentada do julgamento do dia 08/09/2020, à fl. 202, este colegiado de segundo plano converteu os autos em diligência à PGE/PROFIS 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.

Nas fls. 206-07, consta despacho da procuradora assistente e parecer do procurador disso que o Auto de Infração tangência possível reflexo no julgamento exarado pelo STF nos autos já citados no parágrafo anterior, tendo regimento de repercussão geral, uma vez que fora ali declarada a não incidência do ICMS nas transferências interestaduais, ou seja, “no deslocamento de mercadorias entre estabelecimento do mesmo contribuinte localizados em estados distintos”. Reportou que o processo em apreço guarda relação com aquela versada no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0 ainda vigente e que está sendo objeto de revisão pelo NAIPE, tendo por bem encaminhar os autos ao CONSEF, a fim que adote as providências que entender pertinentes, considerando que, somente após concluída a revisão do Incidente de Uniformização acima referido, é que será exarado um entendimento institucional da PGE sobre o tema.

Na fl. 210, consta despacho de redistribuição a esta relatora, pois os autos que estavam sobrestados devido à matéria.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, conforme previsto no art. 169, I, “b” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou Procedente a infração, pela qual reclama o ICMS de R\$ 222.358,59, inerente ao período de janeiro de 2012 a dezembro de 2016, sob a acusação de o contribuinte *“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 consumo do estabelecimento”*.

Válido registrar que o próprio recorrente reconhece que os materiais “adquiridos” se tratam de produtos destinados internamente na reposição/manutenção dos veículos utilizados na sua atividade fim de transporte, cujo fato se comprova através das planilhas, às fls. 81 a 125 dos autos, que lista materiais tipo: bucha suspensão, correias rolamento, barra de direção catraca, filtro, pneus, etc., o que caracteriza, inofismavelmente, peças de reposição de bens do ativo, necessárias à manutenção da frota de veículos, sendo aqueles itens definidos como de uso e consumo do estabelecimento.

As razões recursais, em síntese, compreendem de dois tópicos, a saber:

1. Decadência do direito de lançar o crédito tributário, quando da lavratura do Auto de Infração

em 30/06/2017, relativo ao período de janeiro a junho de 2012, eis que o prazo para constituir o crédito é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

2. Não incidência do fato gerador do ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa do contribuinte, conforme Súmula nº 166 do STJ, o qual dispõe: “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”, sendo nulo o lançamento por ser desprovido do fato gerador do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato imponível, é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade.

Início minha análise pela alegação de não incidência do fato gerador do ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa do contribuinte, conforme Súmula nº 166 do STJ, que afirmou que: “*Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”, além disso, já temos parecer da PGE/PROFIS nº 2022.190906-0, relativo a outro processo, com o seguinte opinativo:

“Da possibilidade da cobrança do DIFAL nas transferências – período definido na Modulação da ADC 49.”

(...) a modulação da ADC 49 definiu que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade só produzissem efeitos no inicio de 2024, salvo os processos pendentes de conclusão até 2021.

Ou seja, os processos lavrados depois de 04/05/21, pendentes de conclusão até 2024, NÃO deverão obedecer imediatamente aos ditames da ADC 49, devendo ser declarada a procedência do lançamento no que se refere à cobrança do ICMS nas transferências e, por conseguinte, a cobrança do DIFAL decorrente destas operações, dès que não abarcados no marco temporal da modulação, relativo aos processos pendentes até 04/05/21.

Em reforço, os autos de infração lavrados após dia 04/05/21, mas pendentes de conclusão (julgamento definitivo) até o dia 01/01/2024, que tenham por objeto a exigência de DIFAL decorrente de operações de saídas em transferência, devem ser julgados procedentes, conforme modulação da ADC 49, uma vez higidas, vigentes e eficazes as normas de tributação sobre as transferências. Ou seja, deve ser aplicadas as normas vigentes e eficazes sobre tributação nas transferências, inclusive sobre a DIFAL.

Em face do exposto, opinamos pela impossibilidade de cobrança do DIFAL nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, fora do esquadro temporal definido na ADC 49 para os processos pendentes (2021), devendo os Autos de infração lavrados serem julgados improcedentes. (grifos acrescidos)

Ou seja, no entender do Parecer da PGE/PROFIS, se a lavratura ocorreu antes de 04/05/2021, como é o caso em questão, cuja lavratura ocorreu em 30/06/2017, o mesmo deve ser julgado improcedente, entendimento com o qual me alinho.

Resta prejudicada a análise da decadência.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO TOTAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar INSUBSTANTE o 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 **232875.0015/17-9**, lavrado contra **TRANSPORTES CAVALINHO LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA



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