



**DECISÃO Nº:** 233/2012  
**PROTOCOLO Nº:** 488848/2012-7  
**PAT N.º:** 837/2012- 1ª URT  
**AUTUADA:** SOUZA CRUZ S/A  
**FIC/CPF/CNPJ:** 20.003.548-7  
**ENDEREÇO:** AV. ANTOINE DE SAINT EXUPÉRY, 1505, PITIMBU,  
NATAL/RN

**EMENTA – ICMS – Não recolhimento do ICMS exigido por antecipação tributária, concernente ao diferencial de alíquotas decorrente de operações interestaduais, constantes do extrato fiscal do sujeito passivo. Denúncia ofertada em consonância com pujante conjunto probatório. Defesa que não desconhece a existência das operações que impulsionaram a exigência, nem a inadimplência denunciada. Por imperativo Constitucional, para se preservar o princípio da neutralidade do ICMS, na entrada do estabelecimento destinatário de operações interestaduais com mercadorias ou bens destinados ao ativo ou consumo do consumidor contribuinte é devido ao Estado o imposto equivalente ao diferencial de alíquotas. Acervo jurisprudencial e doutrinário colacionados pela defesa estão em processo de revisão pelo STJ. Conhecimento e não acolhimento das razões impugnatórias. Procedência da Ação Fiscal.**

### DO RELATÓRIO

#### 1. DENÚNCIA

Conforme se depreende do Auto de Infração nº 00837/2012 – 1ª URT, lavrado em 20/08/2012, a empresa acima identificada, já bem qualificada nos autos, teria infringido o disposto no art. 150, III c/c art. 130-A, art. 131 e art. 945, I, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, em decorrência do não recolhimento do ICMS antecipado, concernente ao diferencial de alíquotas decorrente de operações interestaduais, na forma e nos prazos regulamentares.

Em consonância com a denúncia oferecida, foi sugerida a aplicação da penalidade prevista no art. 340, I, “c” c/c art. 133 do diploma regulamentador, implicando em multa no valor de R\$ 5.374,99 (cinco mil trezentos e setenta e quatro reais e noventa e nove centavos), sem prejuízo da cobrança do imposto no valor de R\$ 5.374,99 (cinco mil trezentos e setenta e quatro reais e noventa e nove centavos), totalizando um débito tributário de R\$



10.749,98 (dez mil setecentos e quarenta e nove reais e noventa e oito centavos), em valores históricos.

Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da S.E.T. relativos à autuada; Ordem de Serviço habilitando o ilustre autor do feito a proceder à ação fiscal que culminou com autuação constante da inicial; Termo de Intimação Fiscal; Demonstrativo da Ocorrência; Relatório Circunstanciado de Fiscalização, dentre outros.

## 2. IMPUGNAÇÃO

Insurgindo-se contra a denúncia de que cuida a inicial, a autuada apresentou sua defesa, onde alegou às fls. 49 a 58, que:

- a autuação é contrária à doutrina e à jurisprudência que está pacificada quanto a não incidência de ICMS nas operações de transferências de bens do ativo fixo e de material de uso e consumo entre estabelecimentos da mesma empresa;

- citou o entendimento do doutrinador Roque Antônio Carrazza, fl. 51;

- acostou aos autos decisões do STF, bem como do STJ e do TJ/RN;

- há Súmula do STJ nº 166, que aduz: “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para o outro estabelecimento do mesmo contribuinte”;

- ocorreu violação ao art. 110 do CTN;

- deve-se observar o princípio da eficiência, elencado no art. 37 da Constituição Federal, evitando o ajuizamento de ações desnecessárias e prejuízos ao fisco como, por exemplo, a sua condenação em honorários de sucumbência.

Diante do exposto, confia e espera que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração.

## 3. CONTESTAÇÃO

Instado a contestar a impugnação da autuada, a ilustre autora do feito, conforme fls. 139 a 142, alegou que:

Ludnilson Araújo Lopes  
Julgador Fiscal



- o art. 945 do RICMS, inciso I, "1", autoriza o recolhimento antecipado do ICMS, nas entradas de bens e serviços destinados a uso, consumo ou ativo fixo, na forma do art. 82 do mesmo diploma legal;

- a cobrança do diferencial de alíquota é devida, não comportando exceções no presente caso;

- o RPAT prevê que não se inclui na esfera administrativa a análise da legalidade e da constitucionalidade de disposição de lei e de ato normativo infra legal.

Destarte, está convencido que o Auto de Infração é procedente.

#### 4. ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 46) que a autuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

É o que, a meu juízo, cumpre relatar.

#### DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Em obediência ao artigo 110 do RPPAT, observo que a impugnação ofertada pelo ilustre patrono da ora impugnante atende aos postulados de admissibilidade, especialmente a tempestividade; portanto, em homenagem aos **Princípios da busca da verdade material dos fatos e o da oportunidade ao recurso que impulsionam na seara administrativa a análise dos autos**, dela conheço.

Conhecida a presente defesa, passa-se a discorrer sobre as razões de fato e de direito que contornam o auto de infração de que cuida a inicial.

#### DO EXAME PRELIMINAR

Em sede preambular, antecedendo-se ao mérito da questão propriamente dito, a meu juízo, o processo atende aos pressupostos regentes da espécie, notadamente, a ampla defesa e o contraditório, uma vez que os autos estão devidamente instruídos, pois, a inicial e demais documentos e anexos que a integram, propiciam, sem sombra de dúvidas, ao contribuinte, exercer o seu direito de se defender com amplitude, respeitados, assim, os princípios constitucionais afetos ao tema.



De fato, não vislumbro qualquer mácula de nulidade que possa contaminar o feito de que cuida a inicial; a descrição da denúncia reflete com clareza solar os fatos que realmente aconteceram e o enquadramento legal guarda perfeito liame com a conduta denunciada. A penalidade proposta, por seu turno, emana de Lei, sendo a específica para a hipótese que se apresenta.

Demais disso, o presente lançamento aperfeiçoou-se dentro do lustro decadencial, conforme se depreende dos próprios autos.

### DO MÉRITO

Como acima relatado, cuida o presente feito de apurar denúncia, ofertada por auditor fiscal legalmente habilitado, dando conta da falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação tributária, inerente ao diferencial de alíquotas incidente no momento da entrada no estabelecimento do destinatário dos bens ou mercadorias adquiridos em operações interestaduais para integrar o ativo fixo ou ser objeto de consumo.

Em verdade, em sua impugnação, a atuada não se esquivou da denúncia, todavia, cinge-se a suscitar que a doutrina e a jurisprudência estão pacificadas quanto à não incidência de ICMS nas operações de transferências de bens do ativo fixo e de material de uso e consumo entre estabelecimentos da mesma empresa, citando a Súmula 166 do STJ.

De sorte que restou incontroverso o cometimento da infração, eis que do seu mérito não se defendeu a ora impugnante. Com efeito, de acordo com a documentação carreada aos autos, restou irrefragável a não satisfação por parte do contribuinte das obrigações tributárias de que cuida a inicial. A propósito, a própria defesa reconhece que não recolheu o ICMS devido por Antecipação, alegando apenas a não incidência de ICMS para a operação realizada, restando confessado o cometimento da infração.

De logo, observa-se que razão não assiste ao ilustre patrono da ora impugnante, bem como a jurisprudência e doutrina por ele colacionada não se afeiçoam com o caso vertente, porquanto não tratar-se de eventual imposto incidente no momento da saída dos produtos do estabelecimento de origem, e sim do imposto cujo fato gerador não é, repita-se, a saída das mercadorias, e sim, a entrada no estabelecimento do destinatário.

Pois bem, a Lei 6.968/96, na esteira da LC 87/96, que regula o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação no nosso Estado aduz em seu art. 1º, §1º, IV, que a incidência do ICMS recai sobre a entrada de mercadoria oriunda de outro Estado, *in verbis*:

**Art. 1º, §1º** O imposto incide também sobre:  
**IV** - a entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outro Estado, destinados a consumo ou ativo permanente.



Versando, desta feita, sobre o fato imponible no dizer do saudoso Geraldo Ataliba, a Lei 6.968/96 considera ocorrido o fato gerador do imposto nas mesmas circunstâncias em que este incidiu, conforme o art. 9º, XIII, vejamos:

*Art. 9º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento*

*XIII - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outro Estado, destinada a consumo ou ativo permanente;*

No tocante à base de cálculo para a operação referente ao presente caso, temos, segundo o mesmo diploma legal, o seguinte:

*Art. 10 A base de cálculo do imposto é:*

*IX - nas hipóteses dos incisos XIII e XIV do art. 9º, o valor da operação ou prestação no Estado de origem.*

*§3º Nos casos do inciso IX deste artigo, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto.*

De quebra, dúvida não há quanto ao respaldo Constitucional relativamente à referida exigência. A Carta de 1988 trata amiúde do diferencial de alíquota nas operações interestaduais, conforme art.155, II, §2º, VIII, sem reclamar qualquer complemento legal, *in verbis*:

*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 transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:*

*a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;*

*b)*

*VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;*

De quebra, não é demais, lembrar que a legislação Estadual considera autonomamente cada estabelecimento do contribuinte, vejamos o que preconiza a prefalada Lei 6968/96:



**Art. 26.** Para os efeitos desta Lei, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoa física ou jurídica exerça suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias.

**§1º** Na impossibilidade de determinação do estabelecimento, considera-se como tal o local em que tenha sido efetuada a operação ou prestação, encontrada a mercadoria ou constatada a prestação.

**§2º** É autônomo cada estabelecimento do mesmo titular.(g.n)

**§3º** Considera-se também estabelecimento autônomo o veículo usado no comércio ambulante e na captura de pescado.

Quanto à jurisprudência aludida pela defesa o próprio STJ reformulou seu entendimento e vem decidindo, na esteira do que já Ricardo Lobo Torres, Haroldo matos, dentre outros tributaristas, no sentido de que devem ser tributadas as mercadorias transferidas de um Estado para outro, entre um mesmo contribuinte, evitando assim que os contribuintes transfiram créditos de ICMS como bem entenderem, debitando no estabelecimento origem e creditando no de destino, conforme REsp 1109298/RS da relatoria do Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011:

Não é demais lembrar que o referido Agravo foi julgado em consonância com a Legislação Complementar nº 87/1996 (Lei de Kandir), que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o que veio a modificar a própria jurisprudência do STJ além de ir de encontro aos anseios de alguns contribuintes, conforme pode ser observado na Ementa abaixo:

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. BASE DE CÁLCULO. ESTABELECEMENTOS. 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.*

*8. A apuração do valor da base de cálculo pode ser feita por arbitramento nos termos do artigo 148 do CTN quando for certa a ocorrência do fato impositivo e a declaração do contribuinte não mereça fé, em relação ao valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados. Nesse caso, a Fazenda Pública fica autorizada a proceder ao arbitramento mediante processo administrativo-fiscal regular, assegurados o contraditório e a ampla defesa, exatamente o que ocorreu no caso, em que foi utilizado o próprio Livro de Inventário do Centro de Distribuição.*

*9. Em termos de arbitramento, o que não se permite na seara do recurso especial é apurar a adequação do valor fixado, por esbarrar no óbice previsto na Súmula 7/STJ. Precedentes.*

*10. Em outro capítulo, a recorrente postula o afastamento da Taxa Selic, sob o argumento de que sua utilização nos débitos tributários é indevida. Todavia, o acórdão apenas mencionou que não haveria prova de sua utilização nos cálculos. Incidem, no ponto, as Súmulas 282/STF e 211/STJ, já que não houve prequestionamento da tese levantada no especial.*

*11. Quanto à multa aplicada, a recorrente pediu a aplicação do artigo 2º do Decreto-Lei nº 834/69 e do artigo 112 do CTN. Além disso, argumentou que a penalidade deveria ser objeto de revisão, pois estaria extremamente abusiva (60 % sobre o valor principal devido).*

*12. A Corte de origem afirmou que o dispositivo invocado pela recorrente não estaria mais em vigor, fundamento que não foi combatido, atraindo a aplicação da Súmula 283/STF. A análise da razoabilidade da multa implicaria a interpretação da norma constitucional prevista no artigo 150, IV, da CF, o que não se permite na via especial.*

*13. O recurso interposto com fundamento na alínea 'b' do permissivo constitucional não pode ser conhecido, pois a recorrente não esclarece de que modo o aresto teria julgado válido ato de governo local contestado em razão de lei federal.*

*14. Alegações genéricas quanto às prefaciais de afronta ao artigo 535 do Código de Processo Civil não bastam à abertura da via especial pela alínea 'a' do permissivo constitucional, a teor da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal.*



15. Em relação ao período de 01/01/1997 a 04/12/1997, houve o lançamento por homologação. Tendo havido pagamento antecipado, ainda que reduzido, rege-se a decadência pela regra do art. 150, § 4º, do CTN, que fixa o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para a homologação do pagamento realizado pelo contribuinte. Em razão disso, nesse ponto, prospera a irrisignação da decadência parcial da obrigação tributária inserida no auto de lançamento nº 0008699640.

16. Recurso especial conhecido em parte e provido também em parte.  
(REsp 1109298/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 25/05/2011) (g.n.)

De resto, impende ressaltar que a ora impugnante, estranhamente, ao transferir suas mercadorias para a filial potiguar não procede da mesma forma. Ora, como se trata o RN de um Estado importador/consumidor, obviamente ser-lhe-ia de bom grado a tributação integral no destino. O que não é viável é o fato de a ora impugnante somente destacar o imposto em operações interestaduais quando esta condição lhe for mais favorável, o que implica inexoravelmente numa inversão de valores.

Finalmente, restou evidenciado que a defesa não trouxe nenhum fato novo que pudesse aranhar a robustez do lançamento, que com todo denodo foi perfectibilizado pelo autor do feito no exercício de sua competência privativa e vinculada, de que cuida o artigo 3º do venerando CTN.

Destarte, não vislumbro como não se acolher a denúncia de que cuida a inicial, especialmente se levarmos em conta que o imposto tido como não recolhido é devido pelo autuado, por imperativo legal, e por ele não foi efetivamente satisfeito.

### DA DECISÃO

Isto posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente, o teor da impugnação e da contestação, **JULGO PROCEDENTE** o Auto de Infração de que cuida a inicial, lavrado contra a empresa **SOUZA CRUZ S/A**, para impor à autuada a aplicação da penalidade prevista pelo Art. 340, I, "c", do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, que regulamentou a Lei 6968/96, no valor de **R\$ 5.374,99 (cinco mil trezentos e setenta e quatro reais e noventa e nove centavos)**, sem prejuízo da cobrança do imposto no valor **R\$ 5.374,99 (cinco mil trezentos e setenta e quatro reais e noventa e nove centavos)**, totalizando um montante no valor de **R\$ 10.749,98 (dez mil setecentos e quarenta e nove reais e noventa e oito centavos)** em valores históricos, sujeitando-se, por conseguinte, aos acréscimos monetários previstos pelo Art. 133 do mesmo instrumento regulamentador.

Remeto os autos à 1ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

COJUP, Natal, 09 de novembro de 2012.

**Ludenilson Araújo Lopes**  
Julgador Fiscal