

PROCESSO - A. I. N° 269205.0004/15-9
RECORRENTE - BRASKEM S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF n° 0211-03/16
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 06/11/2017

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0261-11/17

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. Mesmo que não haja prejuízos ao Fisco, as obrigações acessórias e suas punições por descumprimento, encontram fundamento na necessidade de manter o contribuinte atento ao cumprimento das normas que são auxiliares para que os contribuintes ofereçam ao Fisco toda a condição de fiscalização. Mantida a Decisão recorrida. 2. ANTECIPAÇÃO. TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO O fato gerador do imposto por antecipação parcial ocorre na entrada de mercadorias no Estado e a legislação acerca da antecipação parcial não pondera a compensação da situação de saída de mercadorias e o respectivo pagamento do ICMS NORMAL antes do vencimento da antecipação parcial, como sendo adimplido o pagamento do imposto. Mantida a Decisão recorrida. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. É inadmissível que a Lei Complementar se refira à “*base de cálculo do imposto*” em saídas de mercadorias de estabelecimentos do mesmo contribuinte em estados diversos, se não houvesse tributação nessas operações; não faz qualquer sentido o legislador estabelecer regras que resultem inúteis, pois no caso, se as operações fossem desoneradas de imposto nas transferências, não haveria porque se estabelecer a forma de obtenção da base de cálculo para estas situações. Recurso de Ofício NÃO CONHECIDO. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário, decorrentes do julgamento pela 3^a JJF do presente Auto de Infração, lavrado em 14/12/2015, referente ao lançamento do crédito tributário no valor total de R\$3.565.684,67, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2011 e dezembro de 2012. O contribuinte deixou de registrar nove Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e, conforme Anexo 3. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$38.508,49.

Infração 02 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2011 e dezembro de 2012, conforme Notas Fiscais Eletrônicas. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$22.489,74.

Infração 03 – Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de dezembro de 2011; fevereiro e julho de 2012. Multa sobre o valor do tributo não antecipado. Valor do débito: R\$272.695,17.

Infração 04 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no mês de junho de 2011, Valor do débito: R\$6.790,88. Multa de 60%.

Infração 05 – Falta de recolhimento dos acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido em razão da substituição tributária por antecipação, pago intempestivamente, porém de forma espontânea, nos meses de fevereiro a abril, junho a agosto, outubro e dezembro de 2011; janeiro, março, abril, junho, agosto e novembro 2012. O contribuinte recolheu com atraso o ICMS Substituição Tributária Transporte, referente a 50 Conhecimentos de Transportes, em razão de escrituração no Registro de Entrada em meses subsequentes à prestação do serviço. Valor do débito: R\$156.817,67. Multa de 60%.

Infração 06 – Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro a maio, julho a novembro de 2011; março, junho, julho e dezembro de 2012. Transferências interestaduais de mercadorias por valor inferior à base de cálculo definida no art. 17, § 18 da Lei 7.014/96. Valor do débito: R\$3.007.440,43. Multa de 60%.

Infração 07 – 01.05.09: Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram extraviadas. Valor do débito: R\$60.942,29. Multa de 60%.

Após a apresentação da defesa e da informação fiscal, a Junta decidiu pela PROCEDÊNCIA PARCIAL, às fls. 244/62, nos termos do voto adiante exposto:

No mérito, as infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que tratam de entradas de mercadorias não registradas e o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes dois itens

O defendente alegou que a situação vertente se amolda às circunstâncias previstas no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/1996, que autorizam o seu cancelamento, o que revela medida consentânea com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Não acato as alegações defensivas, considerando que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

Neste caso, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso é aplicado multa conforme estabelece o art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle. Quanto à falta de escrituração de notas fiscais correspondentes a mercadorias sujeitas a tributação, saliento que a partir da alteração do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, através da Lei 13.461, de 10/12/2015, publicada no DOE de 11/12/2015, o percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido foi reduzido para 1%.

No caso em exame, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, e com base na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, entendo que deve ser utilizado o percentual da multa 1%, aplicando-se a retroatividade benigna prevista no mencionado dispositivo legal. Mantida a exigência fiscal em relação às infrações 01 e 02 considerando os valores apurados no levantamento fiscal e a aplicação da retroatividade benigna da adequação do percentual da multa, referente a infração 01.

Infração 03: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de dezembro de 2011; fevereiro e julho de 2012. Multa sobre o valor do tributo não antecipado. O impugnante alegou que não há que se falar em fato gerador do ICMS, haja vista que as entradas sobre as quais se pretende aplicar o instituto da antecipação parcial dizem respeito a bens recebidos, mediante transferência, entre estabelecimentos filiais.

O autuante não concordou com a alegação do autuado, ressaltando que nem mesmo o próprio impugnante segue a argumentação apresentada, uma vez que se creditou do ICMS destacado nas NF-e de transferência em questão. As transferências de mercadorias são as saídas de mercadorias existentes no estoque do estabelecimento remetente para o estoque de outro estabelecimento pertencente ao mesmo titular. Neste caso, a base de cálculo do ICMS é apurada de acordo com o custo da mercadoria produzida, entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, conforme estabelece o art. 13,

§ 4º, inciso II, da LC 87/96.

Quando há transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Quanto ao argumento defensivo de que se deve aplicar ao caso em comento a Súmula 166, observo que as operações objeto da autuação estão submetidas ao rigor da Lei Complementar 87/96, portanto, sujeitas à tributação pelo ICMS, sendo lícito aos Estados a cobrança do referido imposto, concluindo-se que após a edição da Lei Complementar nº. 87/96, configura-se fato gerador do ICMS a operação de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme art. 12, inciso I: Lei Complementar 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; Portanto, não acato a alegação defensiva, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS.

O defensor alegou, ainda, que o instituto da antecipação parcial não se aplica às operações em que houve o recolhimento do ICMS normal antes do vencimento do imposto que seria devido por antecipação. Informou que em algumas situações, receptionou os produtos objeto das operações a que se refere a Infração em apreço e promoveu a sua venda dentro do mesmo mês, o que ocasionou, na prática, o recolhimento do tributo antes mesmo do termo final estabelecido para o recolhimento antecipado do imposto.

A conclusão é no sentido de que não elide a imputação fiscal a alegação de que não houve prejuízo ao Tesouro Estadual, uma vez que houve descumprimento da legislação do ICMS, restando provado que o autuado não efetuou o recolhimento do imposto devido, nos prazos regulamentares, caracterizando o prejuízo pelo não recolhimento tempestivamente do tributo devido. Vale salientar que ao sujeito passivo cabe observar e cumprir as determinações previstas na legislação tributária, e não pode ser aceito que o contribuinte pretenda definir a forma de apurar e recolher o tributo devido. Infração subsistente.

De acordo com as alegações defensivas, o autuado reconheceu a integralidade dos débitos lançados por meio das infrações 04 e 07. Dessa forma, concluir pela subsistência destes itens da autuação fiscal, haja vista que não há lide.

Infração 05: Falta de recolhimento dos acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido em razão da substituição tributária por antecipação, pago intempestivamente, porém de forma espontânea, nos meses de fevereiro a abril, junho a agosto, outubro e dezembro de 2011; janeiro, março abril, junho agosto e novembro 2012. O contribuinte recolheu com atraso o ICMS Substituição Tributária Transporte, referente a 50 Conhecimentos de Transportes, em razão de escrituração no Registro de Entrada em meses subsequentes à prestação do serviço.

O autuado informou que ao cotejar o levantamento elaborado pelo autuante, com as cópias dos Conhecimentos de Transporte Aquaviário de Cargas - CTACs autuados e os Registros de Entrada do respectivo período, verificou que, de fato, procedeu ao registro e subsequente recolhimento do ICMS Substituição Tributária em atraso, sem ter atentado para o pagamento dos acréscimos moratórios devidos.

Alegou que o levantamento fiscal elaborado pelo autuante contém alguns equívocos, que conduzem, inexoravelmente, à improcedência de parte da exigência fiscal, citando o CTAC nº 1761, informando que foi emitido em 04/02/2012, tendo sido escriturado em 06/02/2012, e o vencimento do respectivo imposto ocorreu em 15/03/2015, data em que efetivamente foi adimplido. Sobre o CTAC nº 1833, disse que foi emitido em 27/06/12 e foi escriturado no Registro de Entradas em 05/07/2012, de modo que o vencimento do imposto se deu em 15/07/12, e não em 15/06/12 como consta no levantamento fiscal.

Ressaltou que, realizados tais ajustes, a exigência fiscal relativa a este item da autuação fiscal deverá ser reduzida para R\$ 152.625,17. O autuante acatou os argumentos e documentos apresentados pelo impugnante, afirmando que o valor total exigido no item deve ser reduzido para R\$152.625,17. Dessa forma, concluir pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, no valor total de R\$ 152.625,17.

Infração 06: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro a maio, julho a novembro de 2011; março, junho, julho e dezembro de 2012. Transferências interestaduais de mercadorias por valor inferior à base de cálculo definida no art. 17, § 18 da Lei 7.014/96.

O defensor afirmou que de acordo com o constatado pelo próprio fiscal autuante, as operações objeto do item ora impugnado correspondem a saídas de produtos em transferência para estabelecimentos filiais da Braskem S/A situados noutras Unidades da Federação. Repetiu a alegação de que a transferência de mercadorias de um estabelecimento filial para outro não constitui fato imponível do ICMS; não fazendo nascer, portanto, a obrigação de pagar o imposto. No caso em exame, para fins de fixação da tributação na origem e no destino das mercadorias, a legislação estabelece uma base de cálculo própria, albergando tão-somente os

componentes previstos no art. 13, § 4º, II, da LC 87/96, ou seja, a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, cabendo, devendo-se calcular o imposto sobre estas parcelas nas operações interestaduais, relativas a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa. Mantida a exigência fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

A Junta recorreu de ofício a uma das câmaras deste Conselho de Fazenda, em razão da desoneração de parte do lançamento e o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, pelos itens que foram mantidos parcial e também integralmente no auto de infração.

Alega que quanto às infrações 1 e 2, apela aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, salientando que a norma do parágrafo 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 dispôs acerca da possibilidade de redução ou cancelamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias, e que não houve dolo, fraude ou simulação para manutenção integral da multa, e que não se comprovou prejuízos ao Fisco e ao final pede pelo cancelamento das multas.

Reitera os termos da defesa inicial quanto à infração 3, multa percentual pela falta de pagamento do ICMS antecipação parcial nas transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, pela inexistência de transferência de titularidade dos direitos dos bens transferidos, e invoca a súmula 166/96, segundo a qual não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

Aduz ainda a inaplicabilidade da antecipação parcial, nas operações em que a saída ocorreu no mesmo mês e o ICMS normal é recolhido antes mesmo do vencimento do imposto devido por antecipação parcial, pois o ICMS é adimplido antes do prazo do pagamento por antecipação. Por fim, reitera que as multas são exorbitantes, ferindo princípios constitucionais.

Que quanto à infração 6, há também mera circulação física de mercadorias, pois se trata de transferências entre mesmos contribuintes, e alega a Súmula nº 166/96 que pacificou o entendimento a respeito de transferências, e pede pela improcedência.

VOTO

De início devo apreciar o Recurso de Ofício, em razão da redução das infrações 1 e 5. Nos termos do art. 3º do Decreto nº 13.997/12 dispõe que não deverá ser apreciado Recurso de Ofício de decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal, referente a débito exonerado com montante em valor inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais). Contudo constato que o valor foi reduzido apenas em R\$55.970,56, conforme valores atualizados à fl. 264 do PAF. O valor reduzido pela Junta é inferior ao estabelecido pelo Decreto nº 13.997/12 para que haja o Recurso. Assim, considero NÃO CONHECIDO o Recurso de Ofício, e passo ao julgamento do Recurso Voluntário.

O Recorrente não se conforma com a procedência das infrações 1, 2 3 e 6, tendo reconhecido as infrações 4 e 7, e acatado a procedência parcial da infração 5, dado que o julgamento acolheu os termos da defesa parcial desta infração.

Nas infrações 1 e 2, o Recorrente reconhece o descumprimento de obrigação acessória, mas contesta os valores, sob o argumento de que são abusivos, sem razoabilidade, e desproporcionais, e que não houve dolo, fraude ou simulação, pleiteando o cancelamento ou redução. É indiscutível que os valores remanescentes nestas duas infrações são de pequeno valor, se levarmos em conta o porte do Recorrente. Mesmo que não haja prejuízos ao Fisco, as obrigações acessórias e suas punições por descumprimento, encontram fundamento na necessidade de manter o contribuinte atento ao cumprimento das normas que são auxiliares para que os contribuintes ofereçam ao Fisco toda a condição de fiscalização.

A falta de registro de documentos fiscais, ainda que não causem prejuízos, como é o caso de mercadorias isentas, traz insegurança e inviabilidade para execução de determinados roteiros de

auditoria, já que a simples constatação da ausência de algumas aquisições, obriga o Fisco a apurar minuciosamente todas as falhas de registros, para verificação de eventuais prejuízos, já que em princípio não se conhece que mercadorias estão sendo deixadas de serem registradas.

No caso, a infração 1 trata de mercadorias tributáveis, que seguramente trazem prejuízos, visto que a multa reduzida para 1% se mostra extremamente benéfica, se levarmos em conta que o autuante poderia cobrar o imposto à alíquota de 17%, por presunção legal de omissão de saídas pela falta de registro de entradas, se comercializáveis, ou pela diferença de alíquotas, se para uso e consumo.

Portanto, as duas multas se resumem a 1% do valor de aquisição, e não há que se falar em falta de razoabilidade e de proporcionalidade na aplicação, que está tipificada na Lei nº 7014/96. Assim, rejeito os termos do pedido de redução ou cancelamento e mantendo a decisão *a quo*.

As infrações 3 e 6 guardam correlação e similaridade nos argumentos defensivos. Isto porque ambas tratam de transferências interestaduais. Na Infração 3, há uma multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, porém pago na saída normal da mercadoria, e na infração 6, houve recolhimento a menos do ICMS em decorrência de transferências interestaduais abaixo do preço de custo.

Em ambas, o Recorrente aduz que não houve circulação jurídica, mas apenas física, e invoca a Súmula 166/96, do STJ, segundo a qual não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte. Alega ainda que no caso da infração 3, o imposto normal muitas vezes é recolhido em prazo inferior ao estabelecido para o imposto pago por antecipação parcial, que vence no dia 25 do mês subsequente às entradas, e o normal, no nono dia do mês subsequente.

O fato gerador do imposto por antecipação parcial ocorre na entrada de mercadorias no Estado, e a legislação acerca da antecipação parcial não pondera a compensação da situação de saída de mercadorias e o respectivo pagamento do ICMS NORMAL antes do vencimento da antecipação parcial, como sendo adimplido o imposto, e portanto sem a obrigação de pagar o ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL; isto porque, seria inviável o controle do dia de entrada e saída de cada uma das mercadorias que entram e saem do estabelecimento, e é evidente que o pagamento do imposto por antecipação parcial é posteriormente levado a crédito pelo Recorrente, não havendo prejuízos ao princípio da não cumulatividade.

A finalidade da antecipação parcial decorre da necessidade da Administração de ter melhor controle da arrecadação, diminuindo o potencial de sonegação, não se constituindo em ganho adicional de tributos, visto o valor, como dito, ser lançado a crédito na conta corrente de ICMS.

Este Conselho tem a missão de efetuar o controle de legalidade do lançamento de ofício, e não há na lei, qualquer previsão para a situação posta, devendo o contribuinte recolher a antecipação parcial, independente de haver saídas em momento anterior, e o respectivo pagamento antes mesmo da antecipação parcial, sendo vedada a compensação.

Por outro lado, a Súmula 166/96 não vincula o julgamento administrativo, visto que embora possa se admitir a circulação meramente jurídica nas transferências, não se pode olvidar que as operações interestaduais tem repartição de impostos entre origem e destino, sendo absolutamente inviável a não tributação sem que decorra prejuízos aos Fiscos estaduais.

Assim, com a devida vênia, tal Súmula está flagrantemente contrária ao dispositivo da LC 87/96, em seu art.13, parágrafo 4º, que tem o seguinte dispositivo:

Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria,

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material

secundário mão-de-obra e acondicionamento;

III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço comente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

Ora, é inadmissível que a Lei Complementar se refira à “*base de cálculo do imposto*” em saídas de mercadorias de estabelecimentos do mesmo contribuinte em estados diversos, se não houvesse tributação nessas operações; não faz qualquer sentido o legislador estabelecer regras que resultem inúteis, pois no caso, se as operações fossem desoneradas de imposto nas transferências, não haveria porque se estabelecer a forma de obtenção da base de cálculo para estas situações.

Além disso, ainda que se admitisse a transferência sem destaque de imposto, por conta de mera circulação jurídica, em nada afetaria a obrigação de se pagar a antecipação parcial. Neste caso, apenas aumentaria o valor do ICMS antecipado, visto que não haveria crédito de ICMS a ser abatido no cálculo do imposto devido. Mantida a decisão de piso, que aplicou a multa correspondente pelo não pagamento da antecipação parcial.

Quanto à infração 6, acusa-se transferências interestaduais de mercadorias por valor inferior à base de cálculo. O Recorrente não contesta a base de cálculo inferior à base de cálculo definida em lei, conforme, o parágrafo 8º do art. 17 da Lei nº 7.014/96, que reproduz o mesmo artigo da LC 87/96 anteriormente citado, mas apenas reivindica a não incidência, da mesma forma como na infração 3, nos termos da Súmula 166. Assim, seria redundância repetir os argumentos já citados na infração 3, vez que este Conselho não tem acatado a Súmula nº 166. Infração 6 mantida.

Face ao exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e mantenho integralmente a decisão recorrida. NÃO CONHECIDO a apreciação do Recurso de Ofício.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 1, 2, 3 e 6)

Em que pese o brilhantismo do voto proferido pelo i. Relator, divirjo do posicionamento adotado no pertinente às infrações 1 e 2 (que tratam de descumprimento por obrigação acessória – falta do devido registro na escrita fiscal em relação à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação e mercadorias não tributáveis, respectivamente) e as infrações 3 e 6 (que tratam de transferências interestaduais entre mesma pessoa jurídica).

Quanto às infrações 1 e 2, o nobre relator entendeu pela não aplicação da redução das multas aplicadas, com base no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96, bem como art. 158 do RPAF/99, por entender que *as duas multas se resumem a 1% do valor de aquisição, e não há que se falar em falta de razoabilidade e de proporcionalidade na aplicação, que está tipificada na Lei nº 7014/96. Assim, rejeito os termos do pedido de redução ou cancelamento e mantenho a decisão a quo.*

Ora, a redução abarcada pelos dispositivos apresentados acima não encontram qualquer vinculação com a redução legal aplicada (como no caso da aplicação da redução de 10% para 1%, conforme aplicação da retroatividade benigna da adequação percentual da multa na infração 1), não sendo tal redução legal impeditivo de uma segunda redução, a qual está vinculada ao preenchimento de dois requisitos. Vejamos:

Art. 42. (...)

§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.

Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.

Assim, entendo pela redução em 30% do valor das multas aplicadas pelo relator em relação às infrações 1 e 2, uma vez que em nenhum momento restou comprovado dolo, fraude ou simulação por parte da empresa recorrente, nem dano ao Erário Estadual.

Ademais, quanto às infrações 3 e 6, teço as seguintes considerações.

No pertinente à infração 3, que trata de *Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente*, algumas considerações são importantes.

Conforme a própria infração diz, a multa recai sobre parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, mas que foi devidamente tributada e registrada na escrita fiscal na saída.

Ora, inquestionável que estamos a lidar com uma mora no pagamento do imposto, que teve o seu recolhimento tributado normalmente em saída posterior. Assim, indubitável que não se trata de falta de pagamento do imposto (logo, não estamos diante de uma obrigação principal), muito menos em não realização da obrigação, mas sim num atraso no cumprimento da obrigação tributária.

Apesar deste entendimento, o posicionamento adotado nestes casos, e com o qual me coaduno, é o de considerar tal fato como descumprimento de obrigação acessória, sendo cabível a aplicação da redução da penalidade, com base no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96, bem como o art. 158 do RPAF/99, uma vez que a empresa recorrente, uma vez que não houve fraude nem prejuízo ao Erário, já que o imposto foi pago.

Ocorre que, no caso em apreço, estamos diante de transferências interestaduais de uma mesma empresa e, quanto à matéria de transferência interestadual ou interna de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, entendo não serem tais operações fatos geradores de ICMS, conforme entendimento já sumulado pelo STJ (Súmula nº 166) e pacificado em nossa jurisprudência.

Nestes casos, estamos diante de mera remessa de mercadorias.

Apesar de a LC 87/96 instituir em seu art. 12, I a incidência do ICMS na saída das mercadorias de estabelecimento de contribuinte, mesmo que do mesmo titular, o posicionamento prevalece vigente em nosso ordenamento jurídico pátrio, como demonstrou os entendimentos atuais do STJ em recentes Decisões do STF (30/05/2014, AgRgREAg 756636 e 04/06/2014, AgRgRE 765486).

Ademais, incontestável tratar-se de meras transferências no caso em apreço, ou seja, simples remessa de mercadorias de um estabelecimento para outro, de mesma filial. Os documentos anexados que serviram de base para a produção dos demonstrativos são claros de que tratam de estabelecimentos integrantes da mesma pessoa jurídica.

Em processo que versa sobre a mesma matéria, em acórdão desta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal de nº 0263-11/16, aderi ao voto divergente proferido pelo i. Conselheiro Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, que claramente expôs o posicionamento por mim defendido em relação ao tema. Deste modo, transcrevo o magistral voto, *ipsi litteris*:

Ora, a autuação não merece prosperar porque não há que se falar em incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular.

A circulação de mercadoria tributável pelo ICMS é a circulação jurídica e não a simplesmente física, interessa a saída em razão da venda e que implica, necessariamente, na transferência de propriedade do bem. Este elemento compõe a hipótese de incidência tributária do ICMS, de modo que a mera circulação física, que não apresenta tal elemento, não constitui fato gerador do ICMS, está fora do âmbito de incidência do imposto.

A circulação física da mercadoria, como ocorre no caso de uma transferência de bens entre estabelecimentos de uma mesma empresa, está fora do âmbito de incidência deste tributo. Não é fato gerador do ICMS.

Nesse sentido, a doutrina do professor Roque Carrazza:

“Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular a sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias.

É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança da titularidade da mercadoria, não há de se falar em tributação por meio do ICMS.

(...)

O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais”.

(ICMS, 10ª ed. Ed. Malheiros, p. 36/37) (grifamos)

Tal entendimento resta totalmente pacificado no âmbito dos Tribunais Superiores, STF e STJ, tendo este já editado uma Súmula a respeito:

Súmula 166: NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DEMERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE.

A Súmula 166 do STJ, que foi editada em 1996, continua sendo aplicada até hoje e foi, mais uma vez, confirmada no julgamento do REsp 1125133/SP, sob o rito dos recursos repetitivos, em 2010:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ.

DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. *O deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se 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.* (Precedentes do STF: AI 618947 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 02/03/2010, DJe-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-07 PP-01589; AI 693714 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 30/06/2009, DJe-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009 EMENT VOL-02370-13 PP-02783.

Precedentes do STJ: AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010; AgRg no Ag 1068651/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2009, DJe 02/04/2009; AgRg no AgRg no Ag 992.603/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 04/03/2009; AgRg no REsp 809.752/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2008, DJe 06/10/2008; REsp 919.363/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2008, DJe 07/08/2008)

2. *“Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.”* (Súmula 166 do STJ).

3. *A regra-matriz do ICMS sobre as operações mercantis encontra-se insculpida na Constituição Federal de 1988, 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;”*

4. *A circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional refere-se à circulação jurídica, que pressupõe efetivo ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade.*

5. *“Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias. É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança de titularidade da mercadoria, não há falar em tributação por meio de ICMS.*

(...) O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos

mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais." (Roque Antonio Carrazza, in ICMS, 10^a ed., Ed. Malheiros, p.36/37) 6. In casu, consoante assentado no voto condutor do acórdão recorrido, houve remessa de bens de ativo immobilizado da fábrica da recorrente, em Sumaré para outro estabelecimento seu situado em estado diverso, devendo-se-lhe aplicar o mesmo regime jurídico da transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, por quanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio.

(Precedentes: REsp 77048/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/1995, DJ 11/03/1996; REsp 43057/SP, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/06/1994, DJ 27/06/1994) 7. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

8. *Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.*

(REsp 1125133/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010) (grifamos)

Assim, desde 1996 até hoje o entendimento do STJ é pacífico pela não incidência do ICMS sobre transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, como se pode perceber da decisão proferida em Junho/2012:

TRIBUTÁRIO. ICMS. DESLOCAMENTO DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DO MESMO CONTRIBUINTE, SEM TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE.

NÃO-CONSTITUIÇÃO DO FATO GERADOR. SÚMULA 166/STJ. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1^a SEÇÃO, NO RESP 1.125.133/SP, MIN. LUIZ FUX, DJE DE 10/09/2010, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSES PRECEDENTES (CPC, ART. 543-C, § 7º), QUE IMPÕE SUA ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS.

AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

(AgRg no REsp 1271520/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/06/2012, DJe 14/06/2012) (grifamos)

TRIBUTÁRIO - ICMS - ENERGIA ELÉTRICA - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR - NÃO-CONFIGURAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA - VALOR ADICIONADO - NÃO-OCORRÊNCIA DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.

1. *O cálculo do valor adicionado de participação do Município no produto da arrecadação do ICMS inclui o valor das mercadorias saídas – acrescido do valor das prestações de serviços, no seu território, deduzido o valor das mercadorias entradas, em cada ano civil; sendo que as operações imunes do ICMS, entre as quais se inserem as que destinem energia elétrica a outros Estados da Federação (artigo 155, § 2º, X, "b", da CF/88), são computadas, para cálculo do valor adicionado em tela.*

2. *Esta Corte firmou o entendimento no sentido de que a mera saída física da mercadoria do estabelecimento produtor para o estabelecimento distribuidor não configura operação tributável pelo ICMS, cujo fato imponível demanda a circulação econômica do bem, razão pela qual não pode ser computada para o cálculo do valor adicionado de participação do Município na arrecadação da exação pelo Estado Membro.*

Agravo regimental improvido.

(AgRg nos EREsp 933.890/GO, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/12/2007, DJ 07/02/2008, p. 1) (grifamos)

Por sua vez, o entendimento do STF também resta pacificado no mesmo sentido. Veja-se decisão recente proferida pelo Supremo Tribunal Federal em Setembro/2012:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. 1. O SIMPLES DESLOCAMENTO DA MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DA MESMA EMPRESA, SEM A TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE, NÃO CARACTERIZA A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES. 2. CONTROVÉRSIA SOBRE O DIREITO AO CRÉDITO DO VALOR ADICIONADO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE DA ANÁLISE DE NORMA INFRACONSTITUCIONAL (LEI COMPLEMENTAR N. 63/1990). OFENSA CONSTITUCIONAL INDIRETA. 3. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.

(RE 466526 AgR, Relator(a): Min. CARMEN LÚCIA, Segunda Turma, julgado em 18/09/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-195 DIVULG 03-10-2012 PUBLIC 04-10-2012) (grifamos)

Ora, não se pode fechar os olhos para um entendimento pacificado há muito tempo pelos Tribunais Superiores. As decisões judiciais proferidas pelas mais altas Cortes de Justiça do nosso país não são mera recomendação. Ademais, não nos parece que seja necessário que o STF analise especificamente a legislação do Estado da Bahia para que se aplique o entendimento jurisprudencial pacificado de forma inconteste nos Tribunais Superiores.

Frise-se, ainda, que a exigência de ICMS sobre transferência entre estabelecimentos do mesmo titular acarretará, sem sombra de dúvidas, sérios prejuízos ao Erário Estadual em virtude da sucumbência judicial, haja vista a matéria restar pacificada em sentido contrário nos Tribunais Superiores.

Ante o exposto, de ofício, declaro a improcedência da autuação fiscal em razão da não incidência do ICMS sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

Diante do todo exposto, entendo pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, aplicando a redução das multas das infrações 1 e 2 em 30% e, quanto às infrações 3 e 6, a Improcedência, tendo em vista a aplicação da Súmula nº 166 do STJ.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269205.0004/15-9, lavrado contra **BRASKEM S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$3.227.798,76**, acrescido da multa de 60% no valor de R\$3.075.173,60 e R\$152.625,16 referente aos acréscimos moratórios, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “b” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$272.695,17** e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$26.340,59**, previstas nos incisos II, “d”, IX e XI, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infrações 1, 2, 3 e 6) - Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Ildemar José Landin, Edvaldo Almeida dos Santos e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 1, 2, 3 e 6) - Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de setembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIM – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE
(Infrações 1, 2, 3 e 6)

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS