

**PROCESSO** - A. I. Nº 141596.3004/16-5  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - T&A CONSTRUÇÃO PRÉ-FABRICADA S/A.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JJF nº 0173-01/17  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 09/07/2018

#### **1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO CJF Nº 0108-11/18**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A antecipação parcial não se aplica às mercadorias, cujas operações internas estejam acobertadas por antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente processo foi encaminhado para esta Câmara pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, a qual formalizou Recurso de Ofício, nos termos do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, face a Decisão exarada no Acórdão JJF Nº 0173-01/17, que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para cobrar ICMS no valor de R\$56.120,42, acrescido de multa de 60%, sob acusação lavrada em termos de:

Deixar de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de janeiro a maio e dezembro de 2012. Consta que as entradas são referentes a transferências para comercialização.

O autuado, às fls. 25/40, apresentou defesa, concentrando sua irresignação na tese de improcedência da autuação por se tratar o caso de operações de transferências de mercadorias entre filiais da mesma empresa, cuja incidência do ICMS já se encontra pacificada na Súmula nº 166 do STJ, sendo ilegal a antecipação parcial do ICMS, por contrariar a Lei Complementar nº 87/96. Colacionou julgado do TJ/RS.

Prosseguindo, declarou ter recolhido a integralidade do ICMS apurado e devido na saída das mercadorias do seu estabelecimento, não se justificando a autuação, sob pena de cobrança em duplicidade; reproduziu julgados do CONSEF e o art. 42, §1º, da Lei nº 7.014/96, o qual previsional a dispensa da exigência do ICMS já recolhido, ainda que em momento posterior, exigindo somente a multa, a qual é passível de dispensa ou redução consoante autorização do art. 159 do RPAF/BA.

Aduziu que as parcelas referentes ao período de janeiro a março de 2012 deveriam ser excluídas da autuação, porquanto as mercadorias objeto da autuação, inclusas no NCM 6810.91.00 – Elementos pré-fabricados para a construção ou engenharia civil, não estavam listadas no Anexo 88 do RICMS/97 vigente à época, sendo apenas incluídas no Anexo 1, item 24.34, a partir da entrada em vigor do Decreto nº 13.780/12, em abril de 2012, juntando ementas dos Acórdãos JJF nº 0084-05/11 e CJF nº 0343-11/09.

Por sua vez, o autuante prestou a informação fiscal de praxe (fls. 122/123), oportunidade em que concordou com a improcedência da cobrança do ICMS, asseverando ser devida apenas a multa de 60% sobre os valores do imposto apurado, apresentando demonstrativo indicando os valores mensais das multas.

Consubstanciado no Acórdão JJF Nº 0173-01/17, o Auto de Infração foi julgado Improcedente, com  
ACÓRDÃO CJF Nº 0108-11/18

decisão a seguir transcrita:

*“Inicialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.*

*Em relação à arguição de inconstitucionalidade, ressalto que o Art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a sua declaração.*

*Observe que a transferência de bens e mercadorias 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, in verbis:*

*“Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:*

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

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

*Por outro lado, é indubitoso que ao receber as mercadorias ou bens decorrentes das operações de transferências interestaduais ocorre a entrada dessas mercadorias ou bens no estabelecimento autuado, o que se configura a ocorrência do fato gerador do imposto, ao teor do inciso XV do Art. 4º da Lei nº 7.014/96, in verbis:*

*“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*...  
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 a operação ou prestação subseqüentes alcançadas pela incidência do imposto.”*

*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;”*

*Logo, não deve prosperar o argumento da defesa ao aduzir que nas transferências não ocorre circulação jurídica.*

*Em suma, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, concomitantemente, com a expressa previsão legal na legislação baiana, resta caracterizada integralmente a ocorrência do fato gerador do ICMS nas operações arroladas no levantamento fiscal que resultou na exigência fiscal, ora em lide.*

*Visando uniformizar os entendimentos a serem adotados no âmbito da Administração Pública Estadual, a Procuradoria Geral do Estado expediu o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, com o entendimento de que “não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”, sendo que este entendimento “não alcança as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, tendo em vista que a Súmula 166 do STJ e a decisão lançada no REsp 1.125.133/SP não enfrentaram o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições do art. 13, §4º, da LC 87/96. De fato, a definição do tratamento tributário a ser conferido a tais operações demanda seja necessariamente analisado o impacto financeiro suportado pelos Estados de origem e de destino, em decorrência do regime de compensação de créditos e débitos do imposto. Ademais, o próprio STJ reabriu a discussão a respeito do tema, no julgamento do REsp nº 1.109.298-RS, que discute, especificamente, a base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, com foco no art. 13, §4º, da LC 87/96. Tem-se aí, portanto, valioso indicativo de que não se deve ter por definitivamente assentada a questão, enquanto não enfrentada sob a ótica da repartição das receitas tributárias entre os Estados federados.”*

*A antecipação parcial do ICMS foi introduzida no ordenamento jurídico baiano mediante a inclusão do Art. 12-A na Lei nº 7.014/96, pela Lei nº 8.967/03, com efeitos a partir de 01/03/04, conforme transcrito a seguir:*

*“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

*§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:*

*I - isenção;*

*II - não-incidência;*

*III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.*

*§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.”*

*Entretanto, verifico que as mercadorias objeto da autuação estão enquadradas no regime de antecipação tributária, não só a partir de abril de 2012, relacionado no item 24.34 do Anexo 1 do RICMS, Decreto nº 13.780/12, como disse o Autuado, mas também de janeiro a março de 2012, arrolado no item 43.1, do Anexo 88 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.*

*Assim, considerando o disposto no Art. 12-A, §4º, III, da Lei nº 7.014/96, ou seja, que a antecipação parcial não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, entendo que a infração é insubsistente.*

*Saliento ainda que o Autuado é fabricante de estruturas pré-moldadas de concreto armado, assim como as mercadorias objeto da autuação, não cabendo ao mesmo a antecipação tributária pelas entradas, mas quando ocorrer a venda dos produtos para comercialização.*

*Diante do exposto, o Auto de Infração é IMPROCEDENTE.”*

Em decorrência da desoneração do sujeito passivo ultrapassar o valor do limite previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, a 4ª JJF recorreu de ofício de sua Decisão.

## VOTO

Consoante minuciosamente relatado, apresenta-se como objeto deste Recurso de Ofício a Decisão da 1ª JJF que julgou Improcedente o Auto de Infração supra identificado, constituído de um lançamento, o qual se reporta a:

Deixar de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de janeiro a maio e dezembro de 2012.

Examinada, detalhadamente, a procedimentalidade, verifica-se ter sido o decisório recorrido exemplarmente proferido, nesse passo, desmerecendo qualquer tipo de reforma, porquanto os argumentos sustentados pelo sujeito passivo que foram acolhidos pela JJF se encontravam alicerçados em elementos probantes irrefutáveis.

Válido, inclusive, destacar que o próprio autuante, conforme retrata a Informação Fiscal de fls. 122 e 123 e seus anexos, acatou parcialmente as teses e documentos defensivos que se opunham ao lançamento contido na infração impugnada.

Nesse contexto, a JJF rejeitou a arguição de inconstitucionalidade da autuação face ao disposto no art. 167, I, do RPAF/99, o qual exclui da competência dos órgãos julgadores a sua apreciação, destacando, ademais, que os requisitos que compõem o Auto de Infração foram atendidos nos termos do estatuído no art. 39 do RICMS.

Em sequência, o Relator consignou que a transferência de bens e mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracterizaria uma operação, não havendo pagamento nem recebimento de numerário, entretanto, no âmbito do ICMS, foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos, residindo o amparo legal no art. 11, §3º, II, da

Lei Complementar nº 87/96.

Outrossim, importante frisar o entendimento já pacificado de que o estabelecimento ao receber mercadorias ou bens decorrentes das operações de transferências interestaduais ocorre à entrada dessas mercadorias ou bens no estabelecimento autuado, o que se configura a ocorrência do fato gerador do imposto, a teor do inciso XV do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

De tal sorte, comungando com o entendimento da primeira instância, não pode prosperar o argumento da defesa ao aduzir que nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, não ocorre circulação jurídica, porém, considerando a autonomia dos estabelecimentos, existe a expressa previsão na legislação baiana, onde se encontra caracterizada a ocorrência do fato gerador do ICMS nas operações arroladas no levantamento que resultou na exigência fiscal, ora sob comento.

Concordo, também, com o expressado de que visando uniformizar os entendimentos a serem adotados no âmbito da Administração Pública Estadual, a Procuradoria Geral do Estado expediu o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, com o entendimento de que *“não incide ICMS nas transferências internas de, mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”*, sendo que este entendimento *“não alcança as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular*.

Assim é que a antecipação parcial do ICMS foi introduzida no ordenamento jurídico baiano mediante a inclusão do Art. 12-A na Lei nº 7.014/96, pela Lei nº 8.967/03, com efeitos a partir de 01/03/04, conforme manifestou no voto e verificou que as mercadorias objeto da autuação estão enquadradas no regime de antecipação tributária, não só a partir de abril de 2012, relacionado no item 24.34 do Anexo 1 do RICMS, Decreto nº 13.780/12, como disse o autuado, mas também de janeiro a março de 2012, arrolado no item 43.1, do Anexo 88 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

No âmbito desse quadro circunstancial entendeu que ... *“considerando o disposto no Art. 12-A, §4º, III, da Lei nº 7.014/96, ou seja, que a antecipação parcial não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, entendo que a infração é insubsistente”* e que o autuado é fabricante de estruturas pré-moldadas de concreto armado, assim como as mercadorias objeto da autuação, não cabendo ao mesmo a antecipação tributária pelas entradas, mas quando ocorrer a venda dos produtos para comercialização.

Destarte, evitando delongas desnecessárias, por ser a matéria eminentemente fática e apresentando-se fidedignas as ponderações defensivas, a informação do autuante e a decisão da Junta, acompanho integralmente a Decisão da JJF, considerando improcedente o lançamento atinente ao Auto de Infração ora analisado.

Concludentemente, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício apresentado pela 1ª JJF, mantendo incólume a Decisão recorrida, por se encontrar em consonância com o Direito e a Justiça.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **141596.3004/16-5**, lavrado contra **T&A CONSTRUÇÃO PRÉ-FABRICADA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 maio de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS