

**PROCESSO** - A. I. N° 298945.0002/17-9  
**RECORRENTE** - COR BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0044-05/18  
**ORIGEM** - INFAS ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 06/06/2019

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0100-11/19

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. No caso de o contribuinte, sujeito ao regime normal de apuração, deixar de recolher o imposto por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação de saída posterior, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na legislação. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 5ª JJF, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF/99, através do Acórdão nº 0044-05/18, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 11/06/2017, exigindo crédito tributário no valor de R\$62.825,66, em decorrência de duas infrações, sendo objeto recursal a primeira exação, relativa a multa, no valor de R\$62.332,40, correspondente ao percentual de 60% sobre o ICMS que deveria ter sido pago a título de antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de junho a dezembro de 2012.

Na Decisão proferida (fls. 208/211), inicialmente, a JJF rejeita a preliminar de nulidade da exação, por constatar que o lançamento de ofício contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, tendo o autuado exercido plenamente seu direito de defesa.

Quanto ao questionamento de falta de incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, a JJF aduz que a Procuradoria Geral do Estado já se pronunciou mediante o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, no sentido de que este entendimento não alcança as transferências interestaduais, tendo em vista que:

*“a Súmula nº 166 do STJ e a decisão lançada no REsp nº 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 nº 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 nº 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.”*

No tocante à alegação de que o §2º, do art. 332 do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12, expressa uma faculdade para que o autuado possa escolher entre efetuar ou não o recolhimento do imposto, o órgão julgado aduz que esta interpretação é completamente equivocada, pois o referido dispositivo apenas concede ao contribuinte, que preencher os requisitos ali relacionados, o prazo

para recolhimento do imposto no mês subsequente, já que os demais contribuintes devem efetuar o recolhimento antes da entrada da mercadoria no território baiano.

Observa que o autuado não apontou objetivamente nenhuma falha no demonstrativo que acompanha a autuação, o qual versou sobre os dados obtidos dos seus próprios livros fiscais.

Assim, diante de tais considerações, concluiu pela procedência do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário, às fls. 221 a 245 dos autos, o recorrente informa que a peça recursal se restringe à infração 1, eis que reconheceu e recolheu o valor relativo à segunda exação.

Preliminarmente, arguiu a nulidade da autuação por ausência de fundamentação adequada, ensejando ofensa ao contraditório e à ampla defesa, sob o fundamento de que a autoridade fiscal se limitou a afirmar que o recorrente *“deixou de fazer antecipação parcial referente a aquisições interestaduais de mercadorias, com saída posterior tributada normalmente, em vários meses no exercício de 2012”*, tendo fundamentado a autuação no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96.

Sendo assim, na descrição dos fatos e enquadramento legal, a fiscalização se limita a mencionar genericamente o artigo, como se isso fosse suficiente para embasar a autuação, sem apontar todos os dispositivos legais e regulamentares necessários à apuração do tributo ora exigido, nem descrever detalhadamente a infração efetivamente incorrida no caso concreto, do que defende ser a motivação condição primária para a validade de um ato ou de uma decisão administrativa, sem a qual o ato ou decisão será manifestamente NULO.

Cita doutrina e jurisprudência sobre motivação e nulidade para concluir que, no presente caso, restou nítido que a fiscalização não expôs a motivação necessária para a determinação da exação fiscal, especialmente no que se refere aos parâmetros legais aplicáveis à sistemática da antecipação e substituição tributária, o que o impossibilitou exercer o efetivo exercício do direito de defesa, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição da República de 1988, razão pela qual deve ser reformado o Acórdão recorrido e anulada a cobrança de quaisquer valores objeto da autuação.

No mérito, também reitera sua alegação exposta na sua impugnação do Auto de Infração, no sentido de ausência de fato gerador do ICMS em mero deslocamento físico de mercadorias entre estabelecimentos do recorrente, nos termos do art. 155, inciso II, da CF/88 e Súmula nº 166 do STJ, em razão da não incidência do ICMS sobre transferências de mercadorias entre filiais, visto que foi autuado pelo não recolhimento do ICMS antecipação parcial incidente sobre a transferência de produtos, sob códigos 6.151 e 6.152, no momento da entrada dos mesmos no Estado da Bahia.

Salienta que o art. 155, II, da CF, ao delinear o campo de competência tributária dos Estados, previu expressamente que para criação do imposto em referência a legislação infraconstitucional teria que obedecer cumulativamente aos seguintes inafastáveis critérios: “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”. Logo, observa-se, assim, três características que devem necessariamente estar presentes para que se verifique a ocorrência do ICMS em questão: *i*) tratar-se de operações; *ii*) com circulação e *iii*) de mercadorias.

Destaca que operações, no contexto constitucional, exprime o sentido de atos ou negócios jurídicos hábeis a provocar a circulação de mercadorias. Circulação, por sua vez, expressa a passagem do domínio sobre uma mercadoria, de uma pessoa para outra, ou seja, é a transferência de um bem do patrimônio de alguém para o patrimônio de outrem. Por fim, mercadoria é aquilo que se comprou para pôr à venda.

Aduz que, com fundamento na autorização constitucional acima mencionada, tanto o artigo 1º e artigo 2º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, quanto a Lei que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, dispõem que esse imposto incide sobre “operações relativas à circulação de mercadorias” (art. 1º, inciso I e art. 2º, inciso I, da Lei nº 7.014/96).

Apesar de o art. 12, I, da LC nº 87/96, ao prescrever o momento da ocorrência do fato gerador, determinar como ocorrida a hipótese de incidência do imposto no instante da “saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, o recorrente sustenta que a mera remessa de produtos de um estabelecimento para outro da mesma pessoa jurídica não constitui uma operação tributável pelo ICMS, já que não decorre de um negócio jurídico mercantil, como também não ocorre a transferência de titularidade dos bens, logo, não há que se falar em circulação dos produtos. Salienta que, em atenção ao princípio da tipicidade tributária, o caso concreto deve se subsumir inteiramente à previsão legal para que ocorra a incidência tributária, o que não ocorreu no presente caso.

Deste modo, ainda que se considere que os bens mencionados na autuação seriam destinados posteriormente à comercialização, estando ausentes os demais critérios (operação e circulação), não há que se falar em incidência do imposto. Cita jurisprudência.

Aduz que no julgamento a 5ª IJF entendeu que a não incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não se aplicada às operações interestaduais. Todavia, o STJ, em acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008, já manifestou o entendimento de que a não incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre filiais do mesmo titular se aplica inclusive nas operações interestaduais e que, no mesmo sentido, o STF firmou entendimento de que o simples deslocamento da mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte, em operação interestadual, não caracteriza a hipótese de incidência do ICMS (RE 267599 AgR-ED, Relatora: Min. ELLEN GRACIE, Segunda Turma, julgado em 06/04/2010).

Assim, o recorrente defende ser nítido que não há que se falar em incidência de ICMS sobre as remessas de mercadorias da sua matriz, localizada no Estado do Rio de Janeiro, para a sua filial na Bahia, razão pela qual não é devido o ICMS nessa transferência e, desta forma deve reconhecer a improcedência do Auto de Infração, em estrita obediência ao artigo 155, II, da CF; ao entendimento pacífico do STJ: à Súmula n.º 166; ao entendimento consignado no Recurso Especial representativo de controvérsia nº 1.125.133/SP (artigo 543-C do CPC) do STJ e à jurisprudência dominante do TJ/BA.

Em outra vertente, o recorrente diz que o art. 332, §2º, do RICMS/BA expressamente concede ao contribuinte, regularmente inscrito no CAD-ICMS e que preencha todos os requisitos que elenca em seus incisos, a faculdade de recolhimento do ICMS por antecipação até o 25º dia do mês subsequente ao da sua entrada no estabelecimento, cujas condições diz se enquadrar, para concluir que lhe resta facultado o recolhimento por antecipação do imposto em comento.

Salienta ser incontroverso nos autos que o recolhimento do ICMS relativo às operações de comercialização das mercadorias, ou seja, nas suas saídas definitivas, foi efetivamente realizado, tanto é assim que não houve lançamento de imposto na autuação ora contestada, estando a presente autuação referindo-se apenas à multa.

Assim, sabendo-se que os autuantes analisaram apenas o teor do artigo 12-A da Lei que instituiu o ICMS no Estado da Bahia para aplicar ao caso concreto, desconsiderando por completo o RICMS, não surpreende que não tenha percebido que o recorrente se encontra exatamente dentre as hipóteses em que o regulamento prevê a possibilidade de exclusão da sistemática de antecipação, restando evidenciado que lhe cabe a escolha do recolhimento do imposto, em referência, apenas quando realiza a saída da mercadoria do seu estabelecimento, sem se submeter, portanto, à antecipação em prazo a ser contado da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Nesse contexto, ressalta que não houve qualquer prejuízo ao erário do Estado da Bahia, eis que o ICMS devido na operação foi devidamente recolhido, tanto que não houve lançamento de imposto.

Diante disso, aduz que não há que se falar em infração por ausência de antecipação, vez que observado pelo recorrente sistematicamente os dispositivos que tratam da antecipação do

imposto, de modo que realizou dentro dos parâmetros legais o recolhimento do ICMS devido pela operação de circulação de mercadoria que realizou após o recebimento dos produtos da sua matriz.

Em suma, o recorrente requer a nulidade da infração tendo em vista a ausência de motivação adequada referente aos parâmetros legais utilizados na apuração, face às normas que dispõem sobre a sistemática da antecipação parcial e substituição tributária, sob pena de ofensa à CF, ao CTN e à própria legislação estadual.

Caso não entendido, requer a reformar do Acórdão recorrido para anular a infração, tendo em vista que: *i*) não há que se falar em incidência de ICMS sobre a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, ainda que em operação interestadual, nos termos do art. 155, II, da CF; do entendimento pacífico do STJ, da Súmula nº 166; do entendimento consignado no Recurso Especial representativo de controvérsia nº 1.125.133/SP (art. 543-C do CPC) do STJ e da jurisprudência do TJBA; e *ii*) o recorrente está inscrito no CAD-ICMS e possui a faculdade de recolher o ICMS quando da efetiva venda da mercadoria.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1<sup>a</sup> instância, quanto à primeira exação do Auto de Infração, tendo o recorrente reapresentado na sua quase totalidade os argumentos consignados na impugnação inicial, apreciados pela 5<sup>a</sup> JJJ.

Inicialmente, quanto à arguição de nulidade da exação sob alegação de ausência de motivação adequada, ensejando ofensa ao contraditório e à ampla defesa, temos a esclarecer que o recorrente demonstra conhecimento da acusação fiscal e exerce plenamente seu direito de defesa, logo, não há como acolher a nulidade da infração, eis que não se declarará a nulidade sem prejuízo, como previsto no §2º do art. 18 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Ademais, conforme consta da peça vestibular, a acusação encontra-se devidamente precisa, inexistindo qualquer omissão ou disfunção, consoante acusação a seguir demonstrada:

### *INFRAÇÃO 1 - 07.15.03*

*Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago 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.*

*Deixou de fazer a antecipação parcial referente a aquisições interestaduais de mercadorias, com saída posterior tributada normalmente, em vários meses no exercício de 2012. As aquisições em tela foram acobertadas pela emissão de Notas Fiscais eletrônicas destinadas ao contribuinte. O valor da antecipação tributária devida foi apurado conforme planilha constante do Anexo I. Os valores do imposto recolhidos pelo contribuinte foram obtidos no sistema INC da SEFAZ/BA conforme extrato constante do Anexo III.*

*Tudo conforme os arquivos da escrituração fiscal digital - EFD transmitida pelo contribuinte, documentos fiscais eletrônicos emitidos pelo contribuinte e a ele destinados, todos, do mesmo modo que a planilha constante do Anexo I, gravados no CD constante do Anexo IV. No Anexo V esta a cópia do livro de Registro das Entradas do contribuinte.*

*[...]*

*Enquadramento Legal: Artigo 12-A da Lei 7.014/96.*

*Multa Aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.0014/96.*

Portanto, rejeitada a preliminar de nulidade da infração, conforme pleiteado pelo recorrente, eis que o lançamento está perfeito, inexistindo qualquer violação ao devido processo legal.

No mérito, verifica-se que o recorrente sustenta sua tese recursal sob alegação de que:

*i*) não há que se falar em incidência de ICMS sobre a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, ainda que em operação interestadual, nos termos do art. 155, II, da CF; do entendimento pacífico do STJ, da Súmula 166; do entendimento consignado no Recurso Especial representativo de controvérsia nº 1.125.133/SP (art. 543-C do CPC) do STJ e da

jurisprudência do TJBA; e

ii) o recorrente está inscrito no CAD-ICMS e possui a faculdade de recolher o ICMS quando da efetiva venda da mercadoria.

No tocante à primeira alegação, conforme consignado na Decisão recorrida, a obrigatoriedade no recolhimento antecipado nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização está prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, cuja previsão legal para não aplicação restringe-se apenas às mercadorias cujas operações internas sejam acobertadas por: isenção; não-incidência; antecipação ou substituição tributária que encerre a fase de tributação.

Por sua vez, o § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, dispõe que “*No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II*”, ou seja, 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente.

Ressalte-se que, por se tratar o autuado de contribuinte estabelecido no Estado da Bahia, obriga-se a cumprir a legislação baiana do ICMS, a qual estabelece em seu art. 1º, inciso I, da Lei nº 7.014/96, que o ICMS tem como fatos geradores, dentre outras hipóteses, a realização de operações relativas à circulação de mercadorias.

Já o art. 2º, § 1º, do mesmo diploma, regra que 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;
- III - a validade jurídica da propriedade ou da posse do instrumento utilizado na prestação do serviço;
- IV - o cumprimento de exigências legais, regulamentares ou administrativas, referentes às operações ou prestações;
- V - o resultado financeiro obtido com a operação ou com a prestação do serviço, exceto o de comunicação.

Assim, para a exigência da antecipação parcial do ICMS é irrelevante o fato de a operação ser de transferência ou de compra, pois a expressão “*Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização*”, prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, abarca todas as operações de entradas no estabelecimento, ressalvada apenas as exclusões previstas em lei, ou seja, às mercadorias cujas operações internas sejam acobertadas por: isenção; não-incidência; antecipação ou substituição tributária que encerre a fase de tributação. O vocábulo “aquisição” refere-se ao ato de adquirir, alcançar, obter, conseguir, vir a ter, posse de.

Por outro lado, conforme o próprio recorrente alega em sua peça, o art. 12, I, da LC nº 87/96, assim como o art. 4º, I, da Lei nº 7.014/96, consideram ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, *ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*, o que já comprovaria a legalidade da exigência fiscal.

Quanto à alegação de que nas operações de transferência de mercadoria de um estabelecimento a outro de um mesmo contribuinte não há incidência de ICMS, por inexistir fato gerador, como foi pacificado pela Súmula nº 166 do STJ, só depõe contra o próprio sujeito passivo, pois, neste caso, haveria que se estornar o total do crédito fiscal apropriado pelo estabelecimento autuado e não a antecipação parcial do ICMS, conforme se exige, pois esta não se trata de operação interestadual, mas sim da exigência de antecipação do imposto de operações internas e subsequentes à aquisição interestadual, o que ensejaria no agravamento da infração e na necessidade de um novo

Auto de Infração com valor exigido mais agravante.

A antecipação parcial é um adiantamento do imposto devido pela alíquota interna, exigindo-se a diferença entre à alíquota interestadual e a interna, como se o fornecedor de fora do Estado da Bahia fosse estabelecido no próprio território baiano, de forma a colocar os fornecedores de fora do Estado nas mesmas condições dos atacadistas situados no Estado da Bahia, fomentando, assim, o mercado interno distribuidor. Portanto, conforme acima mencionado, a antecipação parcial não se trata de operação interestadual, mas sim da exigência de antecipação do imposto de operações internas e subsequentes à aquisição interestadual, não cabendo a aplicação da Súmula nº 166 do STJ.

Ainda há de ressaltar que o art. 2º, I, da LC 87/96, assim como o art. 2º, I, da Lei nº 7.014/96, preveem que o ICMS incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e que a caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua. Por sua vez, cabe salientar que a autoridade julgadora deve cumprir a legislação baiana, até o momento em que haja proposta do Secretário da Fazenda de modificação ou revogação da lei ou ato considerado ilegal. Deve-se ainda consignar que, nos termos do art. 167, I, do RPAF, falece competência a este órgão julgador a apreciação de inconstitucionalidade da norma.

Especificamente quanto à alegação de que a Súmula STJ 166 afirma que não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, em que pese superada sua aplicação ao caso presente, como anteriormente analisado, mesmo assim, reproduzo parecer da PGE/PROFIS, relativo a outro processo, no qual ressalta que:

*A decisão do STJ possui uma lógica cartesiana, qual seja, nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, dentro dos lindes dum Estado Federado, de fato, não possui qualquer relevância econômica, por conta o mecanismo da não-cumulatividade. Entretanto, nas transferências interestaduais esta lógica não funciona, haja vista que a operação comercial engendradora da circulação econômica irradia reflexos em outro Estado da Federação, tendo em vista que o ciclo econômico ao qual ficará adstrito o bem mercantil se desenvolverá parte no território de um Estado, parte no do outro, restando prejudicado o Estado destinatário da mesma, num autêntico atentado ao princípio federativo e ao princípio da não-cumulatividade, decorrente da utilização de alíquotas constitucionalmente diferenciadas.*

No entender do Parecer da PGE/PROFIS, ainda que se conclua vinculante o disposto na Súmula 166 do STJ sobre as transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte (pois entende faltar competência a esta Corte para apreciação de questão de foro nitidamente constitucional), mesmo assim, faz-se necessário encerrar a aplicação do comando sumular apenas aos casos de meros deslocamentos de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte num único Estado da Federação, do que diz forçoso carrear acórdão prolatado pelo próprio STJ, precisamente no Recurso Especial nº 242.338/MG, cujo alcance determinativo faz considerações apartadas sobre transferências internas e interestaduais, espancando, desta maneira, a argumentação da aplicação da Súmula 166 da própria Corte de Justiça, *in verbis*:

*“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, situam-se em outro Estado-membro. Daí afasta-se a aplicação da súmula...”*

Ademais, como já consignado na Decisão recorrida, tal entendimento já foi consolidado no âmbito da SEFAZ, conforme Incidente de Uniformização PGE 2016.169506-0, no qual concluiu que apenas “*Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular*”, ressalvando:

*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.*

Por fim, quanto à alegação recursal de que está inscrito no CAD-ICMS e possui a faculdade de recolher o ICMS quando da efetiva venda da mercadoria, nos termos previstos no art. 332, §2º, do RICMS/12, corrobora com a Decisão recorrida de que tal dispositivo regulamentar apenas concede ao contribuinte a possibilidade de se habilitar junto à repartição fiscal, comprovando os requisitos para tal, de modo a efetuar o recolhimento do imposto no mês subsequente, já que os demais contribuintes devem efetuar o recolhimento antes da entrada da mercadoria no território baiano.

Tal habilitação é notória e se evidencia quando o §3º do dispositivo legal determina que o titular da Diretoria de Administração Tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte poderá, com base em informações acerca do investimento e da capacidade contributiva do contribuinte que assegurem o cumprimento da obrigação relativa à antecipação tributária, dispensar o requisito previsto no inciso I do §2º do referido artigo 332 do RICMS/BA.

Ademais, em que pese a alegação do recorrente, no caso presente, restou comprovado que o sujeito passivo não efetuou qualquer recolhimento da antecipação parcial, mesmo no prazo previsto no §2º do art. 332 do RICMS/12, conforme demonstrativo às fls. 10 a 21 dos autos, limitando-se, apenas, a oferecer tributação normal à saída posterior, como consta da acusação fiscal, razão da aplicação da multa percentual prevista no art. 42, II, “d”, c/c o §1º, da Lei nº 7.014/96, a qual a PGE/PROFIS já se pronunciou e concluiu se tratar de penalidade por descumprimento de obrigação principal.

Dessa forma, considero correta a Decisão proferida pela 5ª JJF. Mantida a infração 1.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### **VOTO DIVERGENTE**

Em que pese o brilhantismo do voto relatado, peço vênia para divergir do i. Relator no pertinente a natureza da multa aplicada à infração imputada ao contribuinte, e a sua consequente redução.

Conforme descrição da própria infração, 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.

E, assim sendo, o i. Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior, ultrapassando a problemática da natureza da multa em questão, posicionou-se em Parecer exarado em outro processo administrativo fiscal (A.I. Nº 268921.0005/16-5), no sentido de que o pagamento posterior, antes de iniciada uma ação fiscal, caracterizaria uma “denúncia espontânea”, eis que o tributo foi pago normalmente na saída da mercadoria.

Nestes termos, ao meu sentir, não restam dúvidas de que tal fato deve ser considerado como descumprimento de obrigação acessória, sendo cabível a aplicação da redução da penalidade, com base no com base no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96, bem como art. 158 do RPAF/99, uma vez que a empresa recorrente não incorreu em fraude nem prejuízo ao Erário, já que o imposto foi pago.

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, vislumbrando o caráter pedagógico da penalidade aplicada (no caso, a mora no cumprimento da obrigação), entendo pela redução da multa aplicada em 50% o valor autuado.

Deste modo, de ofício, aplico a redução da multa imputada ao contribuinte nos moldes acima explicitados e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## 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 manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 298945.0002/17-9, lavrado contra COR BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento das multas no valor de R\$62.332,40, sendo multa percentual e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$493,26, previstas no art. 42, incisos II, “d”, c/c §1º e XI, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo, José Rosenvaldo Evangelista Rios, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Laís de Carvalho Silva e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de abril de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE

VICENTE OLIVA BURATTO- REPR. DA PGE/PROFIS