

A. I. N° - 206923.0008/18-4
AUTUADO - IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A.
AUTUANTE - ANDRES MIGUEL ESTEVEZ MOREIRA
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 19/03/2019

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0044-03/19

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. É devido o imposto sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, inclusive por transferência. Acusação não elidida. Infração subsistente. Rejeitado o pedido para redução da multa. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/2018, exige crédito fiscal no valor de R\$106.036,33, acrescido da multa de 60%, através da imputação da Infração **01 - 07.01.01**. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, nos meses de janeiro, março a maio, julho, setembro, outubro e dezembro de 2014, janeiro a abril, junho, agosto a dezembro de 2015. Consta como complemento: “FALTA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTARIA QUANDO DA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ENQUADRADOS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTARIA. A responsabilidade pelo pagamento do imposto por antecipação tributária com fulcro no disposto na alínea “a”, do inciso I, do §4º, do art. 8º da Lei 7.014/96. O referido dispositivo diz: “§4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no §6º, do art. 23 desta Lei: 1 - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembarço aduaneiro, tratando se de: a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;”. Na transferência entre estabelecimentos atacadistas de uma mesma empresa que não possui atividade industrial não existe restrição na legislação que impeça a atribuição da responsabilidade ao destinatário, conforme redação do inciso I, do §8º, do art. 8º da Lei nº 7.014/96.”

O autuado apresenta peça defensiva às fls. 37 a 52, inicialmente observa a tempestividade da Defesa alinha as seguintes argumentações.

Revela que como se depreende pela leitura do lançamento, foi autuado por ter deixado de realizar a antecipação do ICMS em tese incidente sobre a transferência interestadual de aditivos.

Diz que nesse contexto, tem-se que o Convênio ICMS n.º 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.

Reproduz o teor da sua Cláusula quinta, inciso II, do referido convênio para registrar que fica claro a não exigência da retenção e recolhimento antecipado do ICMS nas operações de transferências para outro estabelecimento do sujeito passivo por substituição (exceto para varejista), hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outra empresa.

Prossegue esclarecendo que se está diante de operações de transferência interestadual de mercadorias para outro estabelecimento da Impugnante que não atua como revendedor varejista, mas sim como comerciante atacadista, não há dúvidas de que as operações em questão não se

submetem à sistemática da substituição tributária, conforme expressamente previsto na Cláusula quinta, inciso II, do Convênio ICMS 81/93.

Remata sustentando ser impossível juridicamente se atribuir a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST ao estabelecimento autuado, vez que não se aplica a substituição tributária à hipótese dos autos, nos exatos termos da legislação tributária acima aludida.

Menciona que, conforme se depreende pela leitura do Auto de Infração ora combatido, está sendo acusado de não promover o recolhimento antecipado do ICMS/ST, em tese incidente sobre as operações realizadas entre janeiro/2014 e dezembro/2015.

Ressalta que pela análise de todas as notas fiscais listadas no lançamento tributário, constata-se que as mesmas foram utilizadas para fins de documentar operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos de sua titularidade.

Lembra que o CFOP utilizado em todas as notas fiscais é o 6.152, CFOP que trata justamente de transferência interestadual de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa. Diz apresentar de forma exemplificativa, o *print* dos DANFEs nº 780.981, 827.515, 982.481, 1.104.349 e 1.104.351, acostados às fls. 42 a 44.

Explica que o simples deslocamento de mercadorias de um estabelecimento para outro, sem a transferência de propriedade, não gera direito à cobrança do ICMS, em consonância com toda a argumentação acima exposta, a qual foi consolidada na jurisprudência assentada dos Tribunais, mais especificamente na Súmula n.º 166, do Superior Tribunal de Justiça, cujo teor transcreve.

Assinala que a operação autuada (transferência de mercadorias entre estabelecimentos filiais) sequer se enquadra na hipótese de incidência do ICMS. Até porque, assinala, estar-se-ia indo de encontro ao disposto pelo art. 155, inciso II, da CF/88, bem como pelo art. 2º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, os quais prescrevem o aspecto material da regra de incidência tributária do ICMS.

Informa que no presente caso, a mercadoria foi remetida para outro estabelecimento que é igualmente titular. Ou seja, ocorreria, tão-somente, a transferência de mercadorias dela entre seus estabelecimentos filiais.

Explica que, para a caracterização de uma operação de ICMS, faz-se necessário que a operação integre um ciclo econômico direcionado ao consumo, verificando-se a mudança de titularidade do bem comercializado, a qual se faz necessária para que se configure circulação jurídica, tendo por objeto final a destinação do bem à mercancia.

Diz que, há tempos na doutrina é pacífico o entendimento de que não há incidência de ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, reproduzindo ensinamento sobre o tema de Roque Antonio Carrazza.

Revela que consubstanciado na referida Súmula 166, o Superior Tribunal de Justiça mantém seu entendimento no sentido de que a transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não constitui fato gerador do ICMS, conforme a ementa de acórdão que transcreve, julgado pelo rito dos recursos repetitivos do antigo CPC.

Afirma, colacionando ementas de alguns julgados, que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal comunga da mesma posição, no sentido de que não incide ICMS quando da transferência de mercadoria entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte.

Arremata frisando que todos os julgados aportados na Defesa confirmam a sua tese de que não incide ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

Observa que o imposto em questão somente incidirá quando o contribuinte promover a efetiva circulação de mercadorias - conceitos estes que devem ser buscados no direito privado, de acordo

com os ditames legais e constitucionais -, em operações em que se apresente atuando autonomamente perante terceiros com fins de comércio, o que não retrata a hipótese tratada nestes autos.

Assinala que, considerando que o Auto de Infração lavrado cobra o ICMS/ST antecipado em tese incidente em operações interestaduais de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de sua titularidade (São Caetano do Sul para São Francisco do Conde), o que não se caracteriza como fato gerador do ICMS, a teor da Súmula 166, do STJ, deve ser cancelado, por esse Órgão Julgador, o Auto de Infração, ora contestado.

Ao tratar da multa aplicada, observa que como consequência da demonstração de que não descumpriu obrigação tributária, seja principal e/ou acessória, mostra-se incabível qualquer multa sobre o valor do ICMS, uma vez que esse não deixou de ser recolhido. Arremata destacando que, por isso, alternativa não resta ao Estado, senão a de se cancelar a multa aplicada sobre o ICMS.

Declara que, caso sejam superados todos os seus argumentos delineados, a penalidade aplicada pelo Autuante deve ser ao menos significativamente reduzida haja vista sua exorbitância e consequente inconstitucionalidade.

Registra que em razão da conduta infracional praticada, lhe foi imputada multa fiscal no patamar de 60%, do valor do imposto em tese devido aos cofres desse Estado.

Lembra que a penalidade tributária por falta de recolhimento de tributo tem natureza punitiva, onde inexiste dolo e cuja graduação objetiva ressarcir o fisco dos prejuízos decorrentes do recolhimento a destempo. Remata assinalando ser evidente que a referida multa vai de encontro à razoabilidade e à proporcionalidade, em clara ofensa ao princípio do não confisco, previsto no art. 150, inciso IV, da CF/88.

Ressalta que a multa aplicada se mostra bem superior ao patamar de 20% admitido pelo Supremo Tribunal Federal, conforme se pode observar do julgado, RE 492842, Relator Min. JOAQUIM BARBOSA, DJ 22/11/2006 p. 103, cujo trecho colaciona.

Registra que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, após reconhecer a repercussão geral da matéria, ao julgar o RE 582.461, decidiu no sentido de não ser confiscatória a multa moratória fixada no importe de 20, cujo teor reproduz.

Arremata frisando que as penalidades aplicadas pelo Fisco Estadual devem ser canceladas pelas razões expostas - ou, ao menos, significativamente reduzidas ao patamar de 20% admitido pelo STF, em razão de arbitramento de valor desarrazoado, desproporcional e confiscatório.

Por fim, informa que seus procuradores possuem endereço profissional na cidade do Rio de Janeiro/RJ, à Rua Francisco Eugênio, nº 329, São Cristóvão, CEP 20941-120, bem como informa que seu endereço eletrônico é jut@ipiranga.com.br e, supletivamente, fabiosa@ipiranga.com.br.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 70 a 73, inicialmente sintetiza as razões de defesa alinhadas na Impugnação.

Em seguida, registra que as questões de inconstitucionalidade da legislação tributária arguidas pelo sujeito passivo não foram apreciadas em razão das mesmas não estarem incluídas na competência dos órgãos julgadores no âmbito administrativo consoante o teor do inciso I, art. 167, do RPAF-BA/99.

Destaca que se trata de entrada de Aditivos (NCM 38119090) em operações interestaduais, efetuada através de operação de transferência, sendo a mercadoria enquadrada no regime da ST, conforme Convênio ICMS110/07, conforme levantamento anexado às fls. 09 a 11.

Afirma que a aquisição de aditivo para mistura do diesel e da gasolina foi efetuada através da

transferência de sua filial de São Paulo, não inscrita no cadastro da SEFAZ-BA, sem Substituição Tributária.

Registra que os custos dos aditivos não são considerados na base de cálculo do imposto pago por Substituição Tributária.

Revela que a retenção efetuada pela Refinaria toma por base a venda do combustível sem inclusão eventual do aditivo, assim não é possível admitir, que quando da transferência interestaduais de aditivo, a mesma não efetue a Antecipação Tributária, sob o pretexto de que este insumo já compunha a base de cálculo de substituição tributária quando da retenção pela refinaria.

Conclui pugnando pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

Depois de examinar as peças componentes do presente PAF, constato que mesmo não sendo suscitadas questões específicas de nulidade, o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei 7014/96 e o RICMS-BA/2012. A irregularidade apurada está devidamente demonstrada no levantamento fiscal, fls. 09 a 11, que serve de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto o que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário exigido. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do art. 18 do RPAF-BA/99, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, a autuação impõe ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, em aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação.

Em sede defesa, o Impugnante asseverou que, de acordo com o inciso II, da cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93, não se exige a retenção e o recolhimento antecipado do ICMS nas operações de transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outra empresa.

O Autuado também apresentou o entendimento de que não há incidência do ICMS nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, de acordo com a Súmula 166, do STJ.

O Autuante, ao prestar informação, sustentou que a acusação trata de entradas de aditivos - NCM 38119090 em operações de transferências interestaduais de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária prevista no Convênio ICMS 110/07, remetida sem Substituição Tributária por filial de São Paulo, não inscrita no CAD-ICMS-BA.

Depois de compulsar os elementos que integram os autos, constato não assistir razão ao Autuado no que diz respeito à alegação de que não é aplicada a substituição tributária com base no inciso II, da cláusula quinta do Convênio 81/93. Verifico que, ao contrário do que aduziu o Impugnante, a substituição recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outra empresa. O estabelecimento autuado é justamente o que promoverá as saídas para outras empresas varejistas, portanto, a autuação afigura-se, também, em total consonância com o Convênio 81/93.

Quanto ao argumento do Autuado de que as operações de transferências interestaduais incluídas no levantamento fiscal, por não se constituírem de caráter mercantil e não gerarem qualquer circulação jurídica, ou seja, transferências de titularidade, não se submetem à tributação imputada pela acusação fiscal. Assegurou ser essa a jurisprudência prevalente nos Tribunais Superiores, colacionando ementas do STJ e STF, com o fito de corroborar sua tese.

Observo 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, inciso II da Lei Complementar nº 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;”

É que ao receber as mercadorias ou bens decorrentes das operações de transferências interestaduais, ocorrem as entradas dessas mercadorias ou bens no estabelecimento Autuado, o que se configura a ocorrência do fato gerador do imposto, de acordo com do inciso XV, do art. 4º da Lei 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 subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.”

Por seu turno, 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.

No caso presente, para a exigência da antecipação do Autuado, na qualidade de sujeito passivo por substituição, é irrelevante o fato da saída da mercadoria, com destino a outro estabelecimento, se tratar de operação de transferência da propriedade (sem circulação jurídica), como alega o Autuado. Eis que, se configura sim, nesta hipótese, o fato gerador do ICMS.

Assim, 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. Ademais, a exemplo dos Acórdãos nº 0001-11/14, 0263-12/14 e 0375-11/14, prolatados pelas 1ª e 2ª

Câmaras de Julgamento Fiscal, já se afigura pacificado neste CONSEF, o entendimento de que é legalmente devida, nas transferências interestaduais, a exigência do imposto.

Em suma, nas operações de transferências de mercadorias embora não exista a transmissão de titularidade, são elas consideradas fatos geradores de ICMS, tendo em vista a opção exercida pelo legislador.

Assim, resta evidenciado nos autos o cometimento da irregularidade objeto do Auto de Infração.

Nos termos expendidos, concluo pela subsistência da autuação.

Quanto à alegada exorbitância, desproporcionalidade, confiscatoriedade e inconstitucionalidade da multa sugerida no Auto de Infração, observo que a penalidade encontra-se prevista na Lei nº 7.014/96, conforme consta na inicial dos autos no art. 42, inciso II, alíneas “d” da referida Lei. Trata-se de matéria que não pode ser apreciada na instância administrativa, visto que o julgador do contencioso fiscal, não pode declarar a inconstitucionalidade de norma vigente no ordenamento jurídico, deixando de aplicá-la. Incide no caso as disposições do art. 167, inciso I do RPAF-BA/99.

No que concerne ao pedido do Impugnante de dispensa ou redução da multa aplicada no Auto de Infração, ressalto que esta Junta de Julgamento Fiscal, não tem a competência para apreciar tal solicitação por se tratar, no presente caso de infração decorrente de obrigação principal.

Saliento nada obstar que a Secretaria desse CONSEF envie também as intimações atinentes a esse feito para o Patrono do Autuado, que possui endereço profissional na cidade do Rio de Janeiro/RJ, à Rua Francisco Eugênio, nº 329, São Cristóvão, CEP 20941-120, bem como informa que seu endereço eletrônico é jut@ipiranga.com.br e, supletivamente, fabiosa@ipiranga.com.br.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206923.0008/18-4, lavrado contra **YPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$106.036,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de março de 2019.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR