

PROCESSO	- A. I. N° 207140.0013/21-5
RECORRENTE	- JACOBS DOUWE EGBERTS BR COMERCIALIZAÇÃO DE CAFÉS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n° 0014-01/22-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 21/09/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0233-11/22-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. SAÍDAS SUBSEQUENTES TRIBUTADAS. MULTA PERCENTUAL. Saídas subsequentes das mercadorias tributadas normalmente. A exigência da antecipação parcial decorre de preceito legal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Infração não elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 1ª JJF N° 0014-01/22-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/09/2021, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$2.784.616,54, em razão de uma única infração, descrita da forma a seguir.

Infração 01 - 07.01.03 – Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, referente aos meses de janeiro a dezembro de 2017, janeiro a dezembro de 2018; e janeiro a setembro de 2019.

Consta que “o contribuinte deixou de recolher o ICMS devido por Antecipação Parcial em relação à parte das operações de entradas de mercadorias destinadas à comercialização provenientes de outras Unidades da Federação”.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 15/02/2022 (fls. 86 a 90) e julgou Procedente o Auto de Infração. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

Versa a autuação sobre 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.

Inicialmente devo observar que apesar da infração 07.01.03 se referir à multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, na própria complementação da infração é dito expressamente que a multa exigida no lançamento é referente à falta de recolhimento da antecipação parcial.

As planilhas que sustentam a autuação (mídia à fl. 22), também demonstram expressamente que efetivamente se trata de falta de recolhimento de antecipação parcial, que ensejou a cobrança da multa prevista no art. 42, inciso II “d”, c/c o § 1º, da Lei n° 7.014/96, uma vez que o sujeito passivo tributou normalmente nas saídas.

Dessa forma, não há do que se cogitar em vício no lançamento, nessa circunstância, inclusive sobre o enquadramento legal, também questionado pelo defendant, observo que não implica nulidade do lançamento, caso exista erro de indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficou evidente a autuação fiscal.

Vale ainda ressaltar, que uma vez distribuído o PAF e prestada a informação fiscal, conforme previsto no § 7º, do art. 127 do RPAF-BA, somente se nesta forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, é que o órgão preparador tem o dever de dar ciência ao sujeito passivo, o que não ocorreu no presente PAF. Claro que isso não impossibilita que o sujeito passivo tenha acesso a mencionada informação fiscal antes do julgamento, caso requeira ao órgão preparador.

O Autuado arguiu, ainda, a nulidade do feito sob a alegação de que as mercadorias listadas pelo autuante seriam oriundas de operações de transferências e, portanto, não estariam sujeitas a antecipação tributária, em razão de do que dispõe o art. 8º, § 8º, inciso I do RICMS/BA.

Citou o julgamento da AI nº 299333.3007/16-4, cujo Acórdão CJF nº 0277-12/17, teria firmado o entendimento de que não caberia antecipação tributária no caso de operações entre filiais.

Alegou que na transferência de mercadorias entre filiais, mesmo que localizada em outro Estado não incide ICMS, uma vez que não ocorre a transferência de titularidade do bem.

A princípio, volto a ratificar que o Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99.

Logo, diante do fato de terem sido observados os princípios do Processo Administrativo Fiscal, os respeitando, inexiste a alegada violação aos mesmos, sendo atendidos o da ampla defesa e o do contencioso, além do princípio da legalidade, bem como obedecidos os procedimentos regulamentares e normativos, tornando o feito isento de qualquer mácula que o contamine com nulidade, o que leva ao não acolhimento de tais argumentos.

Assim não havendo vícios na lavratura do Auto de Infração, tampouco no decorrer da instrução processual, que possam inquinar de nulidade o lançamento, passo à análise do mérito, como segue.

Da análise dos elementos constitutivos do processo, verifico que descabe a alegação defensiva, amparada nas disposições do art. 8º, § 8º, inciso I do RICMS/BA, tendo em vista que a mercadoria em questão (café) não está sujeita ao regime de Substituição Tributária, no período objeto da autuação.

A própria evidencia de que a empresa tinha conhecimento de que a mercadoria não está no rol daquelas sujeitas a substituição tributária, é o fato de ter apenas tributado as mesmas nas saídas.

Portanto, nas operações em lide cabe efetivamente a exigência da antecipação parcial, conforme determina o art. 12-A da Lei 7.014/96.

Também não assiste razão ao autuado, quanto à alegação de que se tratando de transferências interestaduais, não caberia a incidência do imposto, uma vez que o que está se cobrando é a multa pela falta da antecipação de parte do imposto, que a empresa tributou normalmente nas operações de saídas, e não ICMS devido por transferência interestadual.

Por fim, em relação ao acórdão mencionado pelo impugnante na sua peça defensiva, o mesmo se refere à exigência de imposto na entrada, relativo à mercadoria sujeita a substituição tributária, cuja retenção do imposto deve ser feita na saída, o que não é a situação do presente processo, conforme já esclarecido.

Em relação ao acórdão CJF 0058-12/21, mencionado pela patrona do autuado na assentada do julgamento, também registro que não se retrata da mesma situação que envolve o presente processo.

Destarte, a infração resta devidamente caracterizada, estando tipificada no art. 42, II “d” e § 1º, da Lei nº 7.014/96, decorrendo de uma exigência prevista no art. 12-A dessa mesma Lei, e evidenciada nos autos de acordo com os demonstrativos constantes na mídia à fl. 22.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 101 a 124, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Informa ser pessoa jurídica que atua na industrialização, venda e exportação de cafés, dentre outras atividades, conforme previsto em seus atos constitutivos, afirmado que foi surpreendida com a lavratura do Auto de Infração que visa a cobrança de multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação.

Narra que, no entender da autoridade fiscal autuante, a Recorrente deixou de efetuar o recolhimento parcial antecipado do ICMS referente às mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e, por conta disso, aplicou multa de 60%, no montante de R\$2.784.616,57, com fundamento no artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96. Prossegue, informando que, em sede de impugnação, apresentou defesa alegando, em suma, que a infração não se relacionava aos fatos ocorridos, uma vez que se tratava de mercadorias transferidas entre filiais, não sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação, nos termos do artigo 82, § 2, inciso I da Lei Estadual nº 7.014/96.

Narra que, na sequência, o Auditor autuante apresentou informação fiscal (fls. 76-78), alterando os motivos determinantes do Auto de Infração, indicando como infrigido, desta vez, o artigo 12-A da Lei Estadual nº 7.014/96, em detrimento do artigo 82, inciso II e § 3º, utilizado originalmente para fundamentar o lançamento.

Em julgamento de primeira instância, narra que os Julgadores afastaram a preliminar de nulidade do Auto de Infração, sob o fundamento de que, a despeito do dispositivo legal e da indicação da infração estarem errados, a descrição dos fatos deixaria claro que se tratava de antecipação parcial, conforme prevê o artigo 12-A da Lei Estadual nº 7.014/96, inserido apenas na informação fiscal, superveniente ao lançamento e à defesa apresentada. Conclui, restar evidente, portanto, a nulidade da Decisão recorrida, por alterar os motivos determinantes da lavratura do Auto de Infração.

Sustenta que a decisão de piso merece ser reformada, pois o art. 12-A da Lei nº 7.014/96 não dispõe sobre o caso em referência, tampouco versa sobre as operações autuadas, além de a cobrança recair sobre operações de transferência de mercadorias entre filiais, não sujeitas ao pagamento de ICMS, conforme pacificado pelos Tribunais Superiores.

Preliminarmente, alega nulidade da Decisão recorrida, ao fundamento de que houve alteração dos motivos determinantes do lançamento. Inicialmente, destaca que a Decisão recorrida é nula, em razão de vícios e contradições verificadas em seus fundamentos, sobretudo, pela alteração de motivos determinantes do lançamento, já que foi lavrado para cobrar multa percentual sobre o ICMS devido por antecipação parcial de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST, provenientes de outras Unidades da Federação.

Explica que, na defesa apresentada, comprovou que as mercadorias recebidas em seu estabelecimento decorrem de operações de transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade, e, por isso, não estavam sujeitas à antecipação parcial do imposto, conforme previsão expressa do art. 8º, § 8º, inciso I da Lei nº 7.014/96, tendo demonstrado que a descrição da infração não corresponde ao fato concreto, uma vez que o próprio dispositivo legal indicado pela fiscalização excetua as transferências de mercadorias entre filiais, fato comprovado através das notas Fiscais eletrônicas e consultas ao CNPJ dos remetentes e incontroversos nos autos. Entretanto, narra que os Julgadores afirmaram que, apesar de o dispositivo legal e da descrição da infração contidos no Auto de Infração se referirem a situações em que não se deve efetuar a retenção ou a antecipação do imposto, a descrição deixaria claro que o Auto de Infração trata de multa por falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial.

Conclui, assim, que a Decisão recorrida atesta que os fundamentos indicados no Auto de Infração não estão corretos e não correspondem à situação fática descrita, e mesmo assim o lançamento foi validado, porém, com base em um novo dispositivo legal, não constante do Auto de Infração. Ou seja, a decisão *a quo* modificou os motivos determinantes e o próprio fundamento da autuação, inovando o critério jurídico adotado pela autoridade competente, o que acarreta a nulidade da decisão. Nesse sentido, transcreve o texto do artigo 146 do Código Tributário Nacional para sustentar a ideia de que qualquer alteração posterior ao lançamento somente pode ser aplicada a fatos posteriores, ressaltando que a autoridade julgadora está vinculada às informações constantes do ato administrativo em julgamento, não podendo modificar os motivos, fatos e elementos que ensejaram a atividade da autoridade fiscal competente para efetuar o lançamento tributário.

Argumenta que o artigo 142 do Código Tributário Nacional é expresso ao atribuir à autoridade fiscal a competência para constituição do crédito tributário pelo lançamento, estabelecendo os requisitos desse ato administrativo, dentre os quais está a determinação da matéria tributável aplicável ao fato concreto. O julgador, por sua vez, vincula-se ao ato administrativo cuja legalidade está sendo objeto de controle, em respeito ao princípio da legalidade, da impessoalidade e do devido processo legal, cabendo-lhe a função de, mediante impugnação realizada pelo contribuinte, apreciar a legalidade do ato administrativo de lançamento. Sua

função de julgador não se confunde com a função da autoridade administrativa responsável por realizar o lançamento.

Permitir que o lançamento seja revisto ou alterado pela autoridade julgadora é, segundo o Sujeito Passivo, macular o devido processo legal - princípio que também norteia o processo administrativo, exigindo independência, imparcialidade e razoabilidade por parte do julgador, e que o interesse e os direitos das partes sejam tratados de maneira isonômica.

Narra que, na Decisão recorrida, o i. julgador justificou ainda que, em informação fiscal (fls. 76-78 - Juntada após a impugnação), restou evidente que o Auditor se referia à multa por antecipação parcial, porque indicou novo dispositivo legal - artigo 12-A da Lei nº 7.014/96. Argumenta, porém, que mais um vício é identificado no presente processo: a Recorrente não foi intimada a se manifestar acerca da nova informação fiscal e do novo fundamento do Auto de Infração, o que agrava a situação e enseja a nulidade da decisão, por cerceamento ao direito de defesa e violação às garantias do contraditório e da ampla defesa.

Informa que, em sede de julgamento de primeira instância, esse apontamento foi levantado pela defesa da Recorrente, mas os Julgadores justificaram que a inovação do critério jurídico do Auto de Infração não seria motivo suficiente para intimar a parte a se manifestar, dando sequência ao julgamento, que manteve o Auto de Infração, em decisão com fundamento no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96 - dispositivo que não consta no Auto de Infração - alterando-se os motivos determinantes do lançamento, razão pela qual deve ser anulada a decisão para que outra seja proferida de forma vinculada aos fundamentos constantes do ato administrativo sob controle de legalidade.

Argumenta que a motivação do Auto de Infração foi a suposta infringência do artigo 8º, inciso II e § 3º da Lei nº 7.014/96, em nenhum momento tendo sido invocado o Art. 12-A da mesma lei como motivo ou fundamento jurídico para a autuação e, consequentemente, a Recorrente nunca se defendeu nesse sentido. Por isso, entende que não poderia, a autoridade julgadora, deixar de anular o lançamento quando atestou que o dispositivo originalmente invocado não corresponde à acusação e aos fatos narrados. Transcreve a doutrina de Hely Lopes Meirelles, em apoio à sua tese.

Alega que a modificação e inovação do critério jurídico do Auto de Infração, pela autoridade julgadora, somada à superficialidade da decisão causa preterição do direito de defesa e viola, além dos princípios já mencionados, o contraditório e a ampla defesa, sendo de rigor a sua anulação. A despeito de o julgador ter afastado a nulidade arguida, no presente caso, sustenta que estamos diante de um vício material, pois o Auto de Infração não possui o elemento básico para sua constituição que é o dispositivo, a norma legal infringida que sustentaria a descrição da acusação. Não há matéria tributável! Vale dizer que a descrição da infração é a verificação quanto à materialização do fato previsto na norma. Se não há a indicação da matéria tributável, então a descrição corresponde a nada, sendo impossível a subsunção do fato apontado, que sequer chega a gerar qualquer obrigação. Por isso, conclui que o Auto de Infração é nulo quando ausentes os elementos indispensáveis à sua constituição. Transcreve julgado deste Conseg, em apoio ao seu

Diante do exposto, defende que são suficientes os fundamentos para que a Decisão recorrida seja anulada por este Egrégio Tribunal, sob pena de que os vícios nela contidos se estendam para todo o processo administrativo, devendo ser anulada para que outra seja proferida ou reformada para cancelar a acusação fiscal.

Ainda em preliminar, defende a nulidade do Auto de Infração, pois a infração descrita não condiz com os fatos ocorridos, padecendo de materialidade o lançamento. Raciocina que o fato de a Decisão recorrida ter confirmado essa situação e ter mantido o Auto de Infração com fundamento em dispositivo diverso que o fundamentou originalmente, confirma a nulidade do lançamento.

Argumenta que o Auto foi lavrado para cobrar multa percentual sobre o imposto exigido por antecipação, nos termos dos artigos 85, inciso II e § 32 e artigo 23 da Lei nº 7.014/96, porém, as

operações elencadas pelo fisco como entradas de mercadorias sem recolhimento do ICMS por antecipação referem-se a operações de transferências de mercadorias entre filiais da recorrente, não sujeitas ao pagamento do imposto. Ora, a descrição do fato infracional apontado no ato de lançamento tributário (multa sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial em razão de entrada de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação) não se coaduna com as próprias provas juntadas aos autos pela autoridade fiscal, pois se referem a operações de transferência de mercadorias entre filiais (“doc.04” da Impugnação), não sujeitas à cobrança de ICMS por antecipação.

Alega que, na constituição do crédito tributário, a Administração Pública deve ser precisa ao indicar os motivos e fatos ocorridos no mundo fenomênico sobre os quais incidem os efeitos jurídicos da hipótese normativa, pois tal informação é um dos elementos fundamentais da obrigação tributária e está atrelado ao objeto de tributação (critério material da hipótese tributária). Ensina que a motivação do lançamento é a exposição dos motivos que determinaram a prática do ato e envolve os pressupostos de fato e de direito da exigência fiscal. Pressuposto de fato se refere exatamente à ocorrência do fato no mundo fenomênico.

Explica que, embora o pressuposto de fato do Auto de Infração seja “*O contribuinte deixou de recolher o ICMS devido por Antecipação Parcial*”, as informações apresentadas pelo Auditor Fiscal demonstram que as operações autuadas não estão sujeitas ao recolhimento do imposto, o que demonstra o vício material do lançamento fiscal, ou, no mínimo, a sua improcedência. Ora, se o fato descrito no Auto de Infração não ocorreu, então, o Auto de Infração carece de fundamento fático e jurídico e, portanto, deve ser declarado nulo. Destaca que a ausência de motivação do lançamento fiscal configura cerceamento do direito de defesa, pois sequer é possível identificar e/ou definir exatamente a matéria tributável envolvida no lançamento fiscal.

Transcreve o texto do art. 142 do CTN, bem como o art. 129 do COTEB para sustentar a ideia de que o lançamento de ofício é um ato vinculado, devendo a autoridade competente agir nos estritos termos da legislação e, no presente caso, a autuação foi efetuada em desacordo com a legislação, pois não há previsão legal que obrigue a Recorrente a recolher o ICMS por antecipação em operações de transferência de mercadorias entre filiais.

Ainda que não se entenda pela nulidade do presente Auto de Infração por conta da indicação equivocada do dispositivo legal infringido, destaca que o autuante, às fls. 76 a 78, apresenta manifestação fiscal ratificando que a autuação foi lavrada com base na aplicação de multa de 60%, devida por antecipação parcial, decorrente de entradas de mercadorias provenientes de outros Estados e destinados à comercialização, conforme disposto no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, sem que a Recorrente tivesse sido intimada da manifestação fiscal, situação em que o art. 129, § 4º do Código Tributário Estadual da Bahia prevê a necessária reabertura do prazo de defesa.

Assim, conclui restar clara a infringência do dispositivo legal supracitado, tendo em vista que houve a alteração do dispositivo legal infringido - hipótese de vício material insanável - e, após mudança na fundamentação do Auto de Infração, a Recorrente sequer foi informada do ocorrido.

Ora, considerando que não foi infringida a Legislação conforme alegado originalmente pelo fiscal, entende restar evidenciada a falta de motivação do lançamento fiscal e o descumprimento do art. 129 do Código Tributário Estadual baiano no tocante à fundamentação da exigência e à intimação do contribuinte para apresentação de nova defesa após a alteração pretendida pela manifestação fiscal de fls. 76-78, o que enseja a sua nulidade.

No mérito, caso não seja acolhida a nulidade do Auto de Infração, sustenta que a multa deve ser integralmente cancelada, tendo em vista que “(i) as operações objeto da autuação não estão sujeitas ao recolhimento do ICMS, seja pela apuração “normal”, seja por antecipação, por se tratar de transferências de mercadorias entre filiais e; (ii) ainda que seja aceita a alteração de motivos determinantes, o novo fundamento (art. 12-A da Lei nº 7.014/96) não se aplica in casu”.

Explica que, na própria planilha juntada pela fiscalização, é possível identificar que as operações

autuadas dizem respeito a transferências de mercadorias entre filiais, constando como CNPJ do remetente das mercadorias os nºs 02.333.707/0049-90, 02.333.707/0060-03 e 02.333.707/0039-18, relativos às filiais da JACOBS DOUWE EGBERTS BR COMERCIALIZACAO DE CAFES LTDA. localizadas em outras Unidades da Federação. A título exemplificativo, colaciona o “print” da planilha juntada pela fiscalização, em que consta o CNPJ nº 02.333.707/0049-90 como remetente das mercadorias:

Argumenta que, como é sabido, nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade não incide ICMS, uma vez que com o mero deslocamento físico não ocorre a alteração de titularidade do bem, inexistindo circulação econômica e jurídica de mercadorias. Isso porque, a Constituição Federal só autoriza a instituição e exigência do imposto nas hipóteses em que há operação mercantil - transferência da titularidade da mercadoria. Transcreve a doutrina de Roque Antonio Carrazza, julgado do STF e o enunciado da Súmula nº 166 do STJ, em apoio aos seus argumentos.

Assim, conclui que, a despeito do erro quanto à natureza da imputação ser objeto de nulidade do Auto de Infração, quanto ao mérito, a multa também deve ser cancelada, porque não há fundamento legal que obrigue a Recorrente a recolher antecipadamente o ICMS nas operações de transferência de mercadorias entre filiais. Isso porque os fatos descritos no Auto de Infração (entradas em operações de transferência) não se enquadram na hipótese legal da norma indicada pela autoridade fiscal, como já dito. Isto porque, argumenta, a antecipação parcial só é devida na hipótese de aquisições, o que não ocorre nas entradas por transferência.

Posto isso, conclui que não há como imputar tal infração ao contribuinte, que não praticou o fato indicado na hipótese de incidência do dispositivo indicado pela autoridade fiscal e ratificado pelos i. Julgadores de primeira instância administrativa.

Diante de todo o exposto, entende ser de rigor que a multa seja cancelada integralmente, pois “*(i) não incide ICMS por antecipação nas entradas de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação decorrentes de transferências entre filiais, nos termos da jurisprudência ora mencionada; e (ii) o novo dispositivo indicado pela autoridade fiscal (art. 12-A da Lei nº 7.014/96) não se aplica ao presente caso, pois não houve aquisição de mercadorias para caracterizar o fato gerador e a infração imputada*”.

Em face do exposto, requer o conhecimento e o provimento do presente Recurso, a fim de que: “*(i) seja anulada a decisão a quo, em razão da alteração dos motivos determinantes do lançamento, ratificando a manifestação fiscal de fls. 76-78, sem que a Recorrente tenha sido intimada a se defender quanto ao novo fundamento trazido aos autos; (ii) seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, por vício material em relação à motivação e à falta de subsunção do fato à norma tida como infringida; ou (iii) seja cancelada integralmente a multa aplicada, uma vez que não incide ICMS por antecipação nas entradas de mercadorias em operações de transferências entre filiais*”.

Termos em que pede Deferimento.

VOTO

Preliminarmente, quanto à alegação de nulidade do Auto de Infração por desconformidade entre a infração e os fatos narrados, é importante destacar que, embora tenha sido feita uma indevida referência a “*mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária*”, o conjunto probatório apontou, de forma inequívoca, para a ausência de recolhimento do ICMS por Antecipação Parcial.

De fato, embora a descrição do tipo legal tivesse indicado “*Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, ...*”, a autoridade fiscal complementou a descrição com a seguinte informação “*o contribuinte deixou de recolher o*

ICMS devido por Antecipação Parcial em relação a parte das operações de entradas de mercadorias destinadas à comercialização (grifos acrescidos) provenientes de outras Unidades da Federação”.

Como se depreende da leitura das informações complementadas, há clareza em relação à informação de que se trata de exigência decorrente da falta de antecipação parcial do imposto.

Ademais, o demonstrativo “RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL” (folhas 13/19) já enuncia (pelo próprio título) a natureza do tributo exigido.

Some-se a isso o fato de que o demonstrativo analítico do débito (denominado DEMONSTRATIVO DO DÉBITO DO IMPOSTO), acostado ao CD (folha 220), discrimina cada um dos documentos fiscais que deram origem ao presente lançamento, com todos os seus elementos constitutivos. Neste demonstrativo, a sua última coluna, denominada “ANT. PARCIAL” informa o montante exigido, não restando qualquer dúvida de que o imposto lançado NÃO se relaciona a ICMS-ST, mas sim a ICMS-Antecipação Parcial.

Quanto à alegação de nulidade da Decisão recorrida por alteração dos motivos determinantes da autuação, também não merece prestígio, pois, como já dito, os motivos do lançamento já se encontravam presentes desde o primeiro momento, com informações complementares e demonstrativos de débito pertinentes.

Do exposto, rejeito as arguições de nulidade suscitadas.

No mérito, quanto à alegação de não incidência do ICMS nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, é importante destacar que, embora o tributo tivesse sido calculado a partir de operações de entradas interestaduais de mercadorias por transferências, o fato gerador de tais obrigações não guarda relação com essas origens, mas com as operações subsequentes de saídas, que se darão no futuro, internamente.

De fato, trata-se aqui da exigência de um tributo cujo fato gerador ainda não ocorreu, mas se materializará nas saídas futuras. Daí ter sido designado como “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”, indicando que o seu recolhimento precede o fato gerador, conforme indica o texto do art. 12-A da Lei nº 7.014/96, abaixo transscrito.

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto (grifo acrescido), 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.
...”

Considerando que as mercadorias adquiridas se destinam à comercialização, é devido o recolhimento antecipado do tributo relativo à saída subsequente, que se dará no âmbito de incidência do ICMS.

Quanto à alegação de que as entradas por transferência não se subsomem ao conceito de aquisição, o desate da questão passa pelo alcance a ser dado à expressão “aquisições” constante da redação do caput do art. 12-A da Lei nº 7.014/96, cujo texto peço licença para reproduzir:

“Art. 12-A. Nas aquisições (grifo acrescido) 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.
...”

O dicionário eletrônico da Editora Rideel conceitua aquisição como: “Obtenção; compra; ato de adquirir”. Esta é a mesma dimensão semântica atribuída pelo dicionário Aurélio, o qual define a expressão assim: “1. Ato ou efeito de adquirir; adquirição; ...”. Essa mesma obra traz outros significados para a palavra citada, tais como: “1. Obter, conseguir, alcançar; 2. obter por compra; comprar; 3. Alcançar, conquistar, granjear; 4. Assumir, tomar; 5. Passar a ter, vir a ter, criar, ganhar, contrair; ...”.

Como se pode depreender a partir da leitura acima, a expressão “aquisição” pode ser tomada, mais usualmente, como “compra”, ou seja, ato pelo qual se opera a transferência da titularidade jurídica do bem. Esse sentido é mais restrito, mais específico. Não é, contudo, o único significado que se pode atribuir à expressão.

De fato, os próprios autores citados fazem referência a outras dimensões semânticas que devem ser levadas em conta na tarefa de garimpar o real alcance da norma jurídica insculpida na Lei nº 7.014/96.

As obras citadas fazem também referência a um outro sentido, mais amplo, dado a essa palavra traduzido como: “*ato de obter; obtenção* (grifos acrescidos)”. O mesmo se dá com o site <http://www.dicionarioweb.com.br>, na internet, o qual define a expressão adquirir assim: “*obter* (grifo acrescido); *alcançar; conseguir; receber; ganhar*”.

Ora, a obtenção pode se dar pela compra, mas também por outros meios, entre os quais mediante a transferência simplesmente da posse, significado atribuído pela página “dicionário online de português” (site <http://www.dicio.com.br>) que traduziu a expressão aquisição nesses termos: “*ação, desenvolvimento ou consequência de adquirir; ato de tomar posse de alguma coisa* (grifos acrescidos); *o que foi adquirido; aquilo que se adquiriu...*”.

Como ensinam os manuais de hermenêutica, a interpretação literal da norma somente se legitima se apresentar coerência com o sistema normativo que lhe envolve, sendo temerário tomá-la isoladamente. A antecipação do imposto estadual no momento das entradas inaugurou uma técnica de arrecadação de impostos que visou desestimular a aquisição fora do Estado da Bahia, prestigiando os fornecedores locais, bem como visou reduzir a sonegação fiscal, por ausência de emissão de notas nas saídas subsequentes. Assim, buscou-se contemplar todas as entradas interestaduais, independentemente de se tratar de mercadorias oriundas de outros estabelecimentos do Sujeito Passivo.

A expressão aquisição assumiu, assim, na lei baiana, um sentido amplo, relativo a ter posse, até mesmo porque a transferência do domínio dos bens móveis não exige qualquer formalidade específica, mas apenas a sua tradição.

Assim, entendo que a infração se encontra caracterizada.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

VOTO DISCORDANTE

Tem o presente processo como objetivo apreciar o Recurso Voluntário interposto pela recorrente ante a decisão proferida pela 1ª JJF julgando Procedente o Auto de Infração nº 207170.0013/21-5, no valor original de R\$2.784.616,54, pelo cometimento da infração abaixo descrita:

Infração 01 - 07.01.03

Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, referente aos meses de janeiro a dezembro de 2017, janeiro a dezembro de 2018; e janeiro a setembro de 2019.

Consta como complemento: *O contribuinte deixou de recolher o ICMS devido por Antecipação Parcial em relação à parte das operações de entradas de mercadorias destinadas à comercialização provenientes de outras Unidades da Federação.*

Pautado para julgamento em sessão desta data foi negado provimento ao Recurso acima referenciado, por voto da maioria dos conselheiros componentes desta 1ª CJF, com voto condutor do ilustre conselheiro Luiz Alberto Amaral de Oliveira.

Permito-me divergir do ilustre relator por tratar a lide de exigência de multa pelo não recolhimento do ICMS Antecipação Parcial sobre mercadorias recebidas pela Recorrente oriundas de outro estabelecimento da mesma empresa, situada em outro Estado da Federação, o que, já de

início, não se sujeita à incidência do ICMS, nos termos das decisões já proferidas pelos STJ e STF. Justificam a Junta Julgadora e o ilustre relator que existiria obrigatoriedade de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial sobre os fatos geradores objeto da autuação utilizando como sustentação o que dispõe o artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, que assim estabelece:

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. (frigo nosso)

Como estabelece o dispositivo legal a exigência do recolhimento ocorrerá “**nas aquisições interestaduais**”, e para que se identifique tal fato, necessário se faz identificar o que venha a ser **aquisição**.

Tomo, inicialmente o que foi descrito pelo ilustre relator em seu voto condutor, ao abordar a conceituação do que venha a ser aquisição:

“O dicionário eletrônico da Editora Rideel conceitua aquisição como: “Obtenção; compra; ato de adquirir”. Esta é a mesma dimensão semântica atribuída pelo dicionário Aurélio, o qual define a expressão assim: “1. Ato ou efeito de adquirir; adquirição; ...”. Essa mesma obra traz outros significados para a palavra citada, tais como: “1. Obter, conseguir, alcançar; 2. obter por compra; comprar; 3. Alcançar, conquistar, granjear; 4. Assumir, tomar; 5. Passar a ter, vir a ter, criar, ganhar, contrair; ...”.

Ao verificarmos os conceitos apresentados pelo ilustre relator, em momento algum a figura da “transferência entre estabelecimentos da mesma empresa” pode ser identificada como aquisição ou compra, mas, em verdade trata-se de uma operação em que a mercadoria, propriedade da entidade empresarial, é enviada de um seu estabelecimento para outro, o que não se configura como transmissão de propriedade, por não ocorrer operação de mercancia, ou seja operação de circulação de mercadoria.

Este entendimento está esposado em julgamento do STJ destacado no site <https://www.migalhas.com.br/quentes/368399/nao-incide-icms-na-transferencia-de-bens-entre-empresas-de-mesmo-dono>, como abaixo apresentado:

“Ao analisar o caso, o desembargador Marcos Pimentel Tamassia, relator, destacou que quando se trata do ICMS, a expressão “circulação de mercadorias”, deve ser compreendida como circulação/transferência jurídica, a implicar a modificação da titularidade de seu domínio, e não apenas como o mero deslocamento/transferência material de uma mercadoria de um estabelecimento para outro”.

(...)

“A mera transferência/circulação material de mercadorias entre os estabelecimentos da impetrante/agravada, a princípio, não pode caracterizar fato gerador do ICMS.”

(...)

“A decisão foi analisada pelo presidente e fundador da associação, Luiz Manso:

“O STF considerou que para haver a incidência do tributo ICMS há necessariamente que existir real transferência de propriedade na comercialização do produto (compra e venda). Quando há um mero deslocamento da matriz para a filial, onde não há troca de propriedade, não deve incidir o tributo, o que sempre foi cobrado pelo Estado. Mais uma conquista da ANCT em matéria tributária a favor dos seus filiados contribuintes.”

Vejamos o que diz o **DICIONÁRIO SIGNIFICADOS**:

“**Aquisição** é o ato de **tomar posse de alguma coisa**, seja ele bens, produto, serviço ou conhecimentos. A aquisição é aquilo que foi adquirido, podendo essa aquisição ter sido feita de diversas formas, por uma compra, permuta, doação etc.

O poder aquisitivo ou o poder de compra, é a capacidade de uma pessoa ou um grupo social, de ter condições financeiras de adquirir bens, mercadorias ou serviços.

Fazer uma aquisição significa adquirir algo, obter a posse, passar a ser o proprietário do bem”.

Consideremos o que diz o **SITE SINONIMOS.COM.BR**:

“**Ação de comprar ou adquirir alguma coisa**:

1 obtenção, adquirição, adquisição, aquirimento. Exemplo: Não há verba para a aquisição de material informático novo para a escola.

Aquilo que se comprou:

2 compra."

Segundo a origem da palavra, temos que: **Aquisição**, do latim tardio “acquisitio”, “onis”, é o ato ou o processo de se adquirir algo (físico ou não).

E o termo “onis” identifica a onerosidade na “acquisitio”, o que não ocorre na transferência entre estabelecimentos da mesma empresa.

Temos ainda o que diz o **DICIONÁRIO JURÍDICO DE ALBE**.

“Aquisição: significado

Para o Direito, aquisição vem a ser o ato jurídico em que se faz a transmissão da propriedade, da coisa ou de um direito, sob a perspectiva da pessoa, que se transforma em proprietária da coisa ou titular do direito.”

Por fim citemos o **SITE DIREITO LEGAL**: “A aquisição é o processo de tomar posse de algum determinado bem, ou seja, a pessoa adquire uma determinada coisa para si.”

Estranha a afirmativa do ilustre relator, quando diz:

“Como ensinam os manuais de hermenêutica, a interpretação literal da norma somente se legitima se apresentar coerência com o sistema normativo que lhe envolve, sendo temerário tomá-la isoladamente. A antecipação do imposto estadual no momento das entradas inaugurou uma técnica de arrecadação de impostos que visou desestimular a aquisição fora do Estado da Bahia, prestigiando os fornecedores locais, bem como visou reduzir a sonegação fiscal, por ausência de emissão de notas nas saídas subsequentes. Assim, buscou-se contemplar todas as entradas interestaduais, independentemente de se tratar de mercadorias oriundas de outros estabelecimentos do Sujeito Passivo.”

A expressão aquisição assumiu, assim, na lei baiana, um sentido amplo, relativo a ter posse, até mesmo porque a transferência do domínio dos bens móveis não exige qualquer formalidade específica, mas apenas a sua tradição”.

Diz o ilustre relator que os manuais de hermenêutica estabelecem que “**a interpretação da norma somente se legitima se apresentar a coerência com o sistema normativo**”, e, o sistema normativo, como definido no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96 - *Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente*, impossível seria exigir-se o recolhimento do ICMS a título de Antecipação Parcial quando não ocorreu qualquer aquisição, e, ainda, o querer estender uma falsa premissa para exigir-se tributação sob a alegação de que “*a transferência do domínio dos bens móveis não exige qualquer formalidade específica, mas apenas a sua tradição*”, é querer estender ao Direito Brasileiro o tipo Consuetudinário, ao invés do Legal, princípio que nunca adotado desde as primeiras constituições brasileiras.

Desta forma, pelo que acima apresentei e à luz do que estabelece a legislação, erroneamente interpretada no entendimento do ilustre relator, assim como de decisões de tribunais superiores, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário impetrado pela Recorrente e julgo o Auto de Infração em apreço IMPROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a 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 207140.0013/21-5, lavrado contra **JACOBS DOUWE EGBERTS BR COMERCIALIZAÇÃO DE CAFÉS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da penalidade pecuniária no valor de **R\$2.784.616,54**, prevista no art. 42, II, “d” c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Luiz Alberto Amaral Oliveira, Anderson Ítalo Pereira, Ildemar José Landin, Valdirene Pinto Lima e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: José Ronsevaldo Evangelista Rios.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de agosto de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ ROSEVALDO EVANGELISTA RIOS - VOTO DISCORDANTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS