

A. I. N° - 206896.0002/21-9
AUTUADA - ZINZANE COMÉRCIO E CONFECÇÃO DE VESTUÁRIO LTDA.
AUTUANTE - OTHONIEL SANTOS FILHO
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 05.02.2024

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0005-05/24-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA REVENDA. ROUPAS DE COLEÇÃO. Não obstante a afirmação da impugnante de que trabalhava com roupas de coleção e que, à época da ação fiscal, já tinha renovado o seu estoque para novas estações, isto não é argumento suficiente para elidir a exigência estatal. Por outro lado, ficou demonstrado na instrução que a defendant lançava e pagava (ainda que parceladamente) o ICMS declarado nas saídas, de modo que traduziria duplicidade de cobrança se o imposto fosse mantido na autuação. Persiste, entretanto, a exigência da multa, em face dos comandos do art. 42, II, ‘d’, c/c o § 1º, ambos da Lei 7.014/96. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Assenta-se o presente relatório nas premissas do inciso II, do art. 164 do RPAF-BA.

O Auto de Infração em tela, lavrado em 30/3/2021, tem o total histórico de R\$ 147.847,29, afora acréscimos, e possui a seguinte descrição:

Infração 01 – 007.015.001 – Falta de pagamento de ICMS a título de antecipação parcial, em face de aquisições interestaduais de mercadorias para fins de revenda.

Datas dos fatos geradores (janeiro a março de 2016, agosto de 2016 a julho de 2017, outubro de 2017 a fevereiro de 2018, abril de 2018 a maio de 2018) e enquadramento legal apontados no corpo do lançamento de ofício. Multa proposta de 60%.

Juntados, entre outros subsídios, termos para apresentação de documentos e arquivos fiscais, retificação de dados da EFD, registros de saídas (exertos exemplificativos), demonstrativos analíticos da irregularidade (exertos em papel), CD contendo planilhas eletrônicas (fls. 06/23).

Em sua defesa (fls. 33/44), o sujeito passivo:

Alerta que se dedica à confecção e comércio de roupas, artigos de vestuário e acessórios.

Sustenta a ilegalidade na exigência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, calcado na ideia de que em tais operações inexiste circulação jurídica, compra e venda mercantil, na linha da Súm. 166 do STJ, entendimento reforçado pelo mesmo Tribunal (no Resp 1125133/SP) e pelo STF (a propósito da análise do Tema 1099 e ADC 49).

Acusa a antecipação parcial de reclamar do contribuinte imposto sobre uma venda que ainda irá ocorrer, a título de presunção antecipada, disposta no art. 12-A e § 1º da Lei 7014/96. Pontua que a autuação foi efetivada em 2021 e se refere a aquisições de 2016 a 2018 e que evidentemente não se tratam dos mesmos produtos, até porque trabalha com coleções de peças de estação. Logo, os artigos adquiridos naqueles anos já tinham sido vendidos em 2021, de sorte que todo o estoque já tinha sido vendido no ano citado, de três a cinco anos do recebimento.

Como terceiro argumento, aponta ter havido equívoco no cômputo da antecipação parcial devida em 2016, eis que, à luz do valor calculado pelo fisco de R\$ 164.249,74, recolheu-se R\$ 168.653,46, conforme provas anexas, e não somente R\$ 141.054,29, consoante demonstrativo fiscal colado à fl. 41. Portanto, há um saldo em seu favor de R\$ 4.403,72, a ser compensado com a dívida lançada nos exercícios subsequentes, e não um débito em seu desfavor de R\$ 23.195,45.

Solicita, por fim, diligência, perícia e sustentação oral.

Juntados documentos de representação legal, DANFEs das transferências, demonstrativos e extratos de recolhimento da antecipação parcial, amostras das notas fiscais devidamente emitidas, tabela de notas fiscais registradas posteriormente, DANFEs e mídia digital contendo arquivos eletrônicos (fls. 57/274).

Em suas informações fiscais (fls. 276/278), o autuante rebate que atuou, dentro dos poderes vinculados conferidos ao cargo que ocupa, com base no art. 12-A e § 1º da Lei 7.014/96, que a antecipação parcial tem a ver com a saída e não com a entrada da mercadoria, que é preciso adequar a aplicação da Súm. 166 do STJ e que, em face dos valores tidos como computados a menor, inexiste discrepância entre os extratos de recolhimento tirados da base fazendária, os documentos apensados pelo contribuinte e os demonstrativos fiscais fundamentadores do auto de infração.

São apensados um resumo dos extratos fazendários de pagamento da antecipação parcial em 2016, rubrica 2175, e quadro-síntese no qual se totaliza uma cifra paga a este título de R\$ 178.350,93 em 2016 (fls. 279/282).

Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo necessidade, nos termos do art. 147, I, “a”, do RPAF-BA, de qualquer diliação probatória, inclusive diligência ou perícia.

Processo pautado para ser julgado no dia 23.01.2024.

Passo, então, a compartilhar o meu voto.

VOTO

O Auto de Infração está de acordo com os requisitos de lei.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da defesa ou defeitos de representação legal para o signatário da peça impugnatória funcionar no processo.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios – constitucionais e infraconstitucionais - aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Indeferido qualquer pedido de realização de diligência. Já há nos fólios processuais os elementos probatórios suficientes para elucidarem a questão.

A autuação tem o propósito de exigir antecipação parcial de ICMS em decorrência de recebimentos interestaduais de mercadorias para comercialização, originados de outras unidades federativas.

Um primeiro ponto defensivo comprometeria toda a cobrança: é que, segundo a impugnante, descaberia a antecipação parcial porque o recebimento viria sem incidência do tributo estadual, conforme entendimento do STJ e do STF, particularmente o decidido em sede da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 49, proposta pelo Governador do Rio Grande do Norte. Logo, sem incidência de ICMS, não há como se cobrar dito imposto quando da entrada.

Importante trazer os *decisums* tomado nesta ação judicial, inclusive a respeito dos embargos declaratórios opostos para aclaramento dos seus efeitos da inconstitucionalidade.

Na ADC propriamente dita.

Ementa: DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE. ICMS. DESLOCAMENTO FÍSICO DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DE MESMA TITULARIDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. PRECEDENTES DA CORTE. NECESSIDADE DE OPERAÇÃO JURÍDICA COM TRAMITAÇÃO DE POSSE E PROPRIADEDE DE BENS. AÇÃO JULGADA IMPROCEDENTE.

1. Enquanto o diploma em análise dispõe que incide o ICMS na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, o Judiciário possui entendimento no sentido de não incidência, situação esta que exemplifica, de pronto, evidente insegurança jurídica na seara tributária. Estão cumpridas, portanto, as exigências previstas pela Lei n. 9.868/1999 para processamento e julgamento da presente ADC.

2. O deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador da incidência de ICMS, ainda que se trate de circulação interestadual. Precedentes.

3. A hipótese de incidência do tributo é a operação jurídica praticada por comerciante que acarrete circulação de mercadoria e transmissão de sua titularidade ao consumidor final.

4. Ação declaratória julgada improcedente, declarando a inconstitucionalidade dos artigos 11, § 3º, II, 12, I, no trecho “ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, e 13, § 4º, da Lei Complementar Federal n. 87, de 13 de setembro de 1996.

A C Ó R D Ã O.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Virtual do Plenário de 9 a 16 de abril de 2021, sob a Presidência do Senhor Ministro Luiz Fux, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, em julgar improcedente o pedido formulado na presente ação, declarando a inconstitucionalidade dos artigos 11, § 3º, II, 12, I, no trecho ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, e 13, § 4º, da Lei Complementar Federal n. 87, de 13 de setembro de 1996, nos termos do voto do Relator.

Nos embargos declaratórios contra a decisão anterior:

Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO. AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA DE MATERIALIDADE DO ICMS. MANUTENÇÃO DO DIREITO DE CREDITAMENTO. (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA AUTONOMIA DO ESTABELECIMENTO PARA FINS DE COBRANÇA. MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS DA DECISÃO. OMISSÃO. PROVIMENTO PARCIAL.

1. Uma vez firmada a jurisprudência da Corte no sentido da inconstitucionalidade da incidência de ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (Tema 1099, RG) inequívoca decisão do acórdão proferido.

2. O reconhecimento da inconstitucionalidade da pretensão arrecadatória dos estados nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica **não corresponde a não incidência prevista no art. 155, § 2º, II, ao que mantido o direito de creditamento do contribuinte.**

3. Em presentes razões de segurança jurídica e interesse social (art. 27, da Lei 9868/1999), justificável a modulação dos efeitos temporais da decisão para o exercício financeiro de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito. Exaurido o prazo sem que os Estados disciplinem a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos de mesmo titular, **fica reconhecido o direito dos sujeitos passivos de transferirem tais créditos.**

4. Embargos declaratórios conhecidos e parcialmente providos para a declaração de inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/1996, excluindo do seu âmbito de incidência apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular.

A C Ó R D Ã O.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão ordinária do Plenário, realizada sob a Presidência da Senhora Ministra Rosa Weber, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos, em julgar procedentes os presentes embargos para **modular os efeitos da decisão a fim de que tenha eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024**, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de

publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, e, exaurido o prazo sem que os Estados disciplinem a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos de mesmo titular, **fica reconhecido o direito dos sujeitos passivos de transferirem tais créditos**, concluindo, ao final, por conhecer dos embargos e dar-lhes parcial provimento para declarar a constitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/1996, excluindo do seu âmbito de incidência apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular. Tudo nos termos do voto do Relator, vencidos, em parte, os Ministros Dias Toffoli (ausente ocasionalmente, tendo proferido voto em assentada anterior), Luiz Fux, Nunes Marques, Alexandre de Moraes e André Mendonça.

Resulta claro que a declaração de constitucionalidade de parte do dispositivo da LC 87/96 sob exame passou a ter efeitos plenos a partir do ano de 2024, salvo pendências processuais administrativas e judiciais. Mas não ficou claro se estas seriam de natureza exacial e/ou anti-exacial.

Todavia, o caso ora *sub judice* não diz respeito a haver ou não a tributação na transferência, pois tem em mira a operação posterior de comercialização, praticada pelo contribuinte baiano. O que se quer aqui é a tributação parcial antecipada da venda, com o pagamento prévio do imposto, através da aplicação da alíquota incidente na operação interna subsequente, abatido apenas o crédito destacado na nota fiscal emitida pelo remetente. Até porque a própria Suprema Corte garantiu ao destinatário do outro Estado o uso do crédito fiscal nas transferências, mesmo após 2024, aliás já disciplinado no Conv. ICMS 178/2023.

Note-se que, segundo o § 1º do art. 23-A da Lei 7.014/96, **só não se cobra** a antecipação parcial se a operação **ulterior não sofrer tributação**. Indiferente se a operação anterior vier **com** ou **sem** incidência do tributo estadual: a antecipação parcial está incondicionada a estas duas últimas alternativas.

Eis o dispositivo:

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

- I - isenção;
- II - não-incidência;
- III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

Portanto, o entendimento pacificado pelos Tribunais Superiores - seja pela vinculação da Súm. 166 do STJ, seja pelo decidido a propósito do Tema 1099, seja pela constitucionalidade decretada na ADC 49 - não possui pertinência para a matéria que aqui se controveverte. **Argumento rejeitado.**

A segunda tese defensiva toca o fato dos recebimentos terem ocorrido nos anos de 2016, 2017 e 2018 e, quando da autuação, as mercadorias já tinham sido vendidas, até porque a autuada lida com roupas de coleção, renováveis por estação, não mais estando em estoque em 2021, ano da lavratura do lançamento de ofício. Assim, ditas mercadorias já foram ofertadas à tributação quando foram vendidas, não cabendo mais a cobrança do imposto devido por antecipação parcial.

Ao compulsar na base de dados fazendária (sistema denominado de INC) os recolhimentos do estabelecimento autuado no período de janeiro de 2016 até março de 2021 (época da lavratura), além de suas DMAs e respectivos débitos declarados, verificou-se o seguinte:

Códigos de receita de ICMS recolhido:

- 2.175 - ICMS - ANTECIPACAO PARCIAL
- 1.755 - ICMS AUTO INFRACAO/DEN.ESPONTÂNEA/NOT.FISCAL/D.DEC
- 1.802 - ICMS PARCELAMENTO
- 6.640 - HONORARIOS COBRANÇA JUDICIAL
- 6.632 - HONORARIOS COBRANÇA EXTRA – JUDICIAL
- 1.983 - ICMS - PARCELAMENTO COB JUDICIAL

1.975 - ICMS - PARCELAMENTO COB EXTRA JUDICIAL

193 - TPS - Taxa de Incêndio e Outras - Bombeiros

759 - ICMS REGIME NORMAL – COMERCIO (só em fevereiro de 2018, janeiro e dezembro de 2019, janeiro, fevereiro, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2020).

DMAs e Débitos Declarados: Quase todo o período alcançado pela autuação.

Como consequência, esta relatoria constatou que o autuado não pagava toda a antecipação parcial devida e declarava suas vendas nas DMAs mas não fazia o recolhimento do ICMS no prazo regulamentar, preferindo parcelar os débitos administrativa ou judicialmente.

Os saldos devedores de imposto extraídos das DMAs dentro do lapso autuado foram os seguintes:

fev/16	10.564,32
jul/16	14.649,84
ago/16	8.600,89
set/16	22.850,21
ago/17	14.754,92
set/17	18.308,07
out/17	22.097,73
nov/17	29.287,87
dez/17	66.984,54
jan/18	23.726,76
fev/18	20.685,42
mar/18	20.510,45
abr/18	20.933,27
mai/18	12.202,54
Total	306.156,83

O saldo devedor de fevereiro de 2018 foi pago espontaneamente e de uma só vez. Os demais saldos transmitidos foram a crédito do contribuinte.

De modo que, à guisa de conclusão, é de se reconhecer que o autuado lançava e pagava (ainda que parceladamente) o ICMS declarado nas saídas, traduzindo sobretaxação se mantivermos a exigência do imposto a título de antecipação parcial.

Remanesce, entretanto, por força do art. 42, II, ‘d’, c/c o § 1º, ambos da Lei 7.014/96, a exigência da multa de 60%, também cobrada no presente PAF:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

...

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

...

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;

...

§ 1º 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.

Por fim, ainda é de se apreciar o pleito dos recolhimentos em 2016 sob o código de antecipação parcial. A controvérsia chegou ao fim com a juntada das planilhas de fls. 279 a 282, nas quais se vê que o montante pago pelo autuado foi de R\$ 178.350,93, superior ao cálculo encontrado pelo próprio fisco, isto é, R\$ 164.249,74, conforme demonstrativo colado à fl. 41 e que não encontrou

resistência do representante estatal. Assim, este exercício é de ser retirado da exigência tributária. Todavia, por falta de amparo legal, é incabível o pedido de compensação de eventuais valores pagos a maior com débitos relacionados a outros períodos. Caso haja excesso de recolhimentos, isto deverá ser tratado em processo administrativo apartado do presente PAF.

Isto posto, o auto de infração é considerado PROCEDENTE EM PARTE, apenas para manter a multa de 60% dos valores cobrados nos exercícios de 2017 e 2018.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206896.0002/21-9, lavrado contra **ZINZANE COMÉRCIO E CONFECÇÃO DE VESTUÁRIO LTDA.**, devendo a autuada ser intimada para pagar a multa de 60% sobre o imposto, no valor histórico de R\$ 74.791,11, mais consectários, relacionado apenas aos meses de 2017 e 2018, conforme dados colhidos à fl. 04, considerando a improcedência de todo o crédito tributário exigido para 2016.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de janeiro de 2024.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE/RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR