

**PROCESSO** - A.I.Nº 279462.0003/08-5  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.  
**RECORRIDOS** - ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ªJF nº 0323-02/09  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 30/11/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0387-12/10

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DO ESTABELECIMENTO ATACADISTA. **a)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente. Ficou demonstrado o recolhimento de parte do imposto devido. Infrações de 1 a 8, parcialmente caracterizadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Tendo o contribuinte efetuado o pagamento do débito remanescente do julgamento em Primeira Instância, fica caracterizada a perda superveniente do interesse recursal. Recurso Voluntário **PREJUDICADO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, à luz do quanto disposto no art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, bem como de Recurso Voluntário apresentado pelo autuado em face do Acórdão JF n. 0323-02.09, que julgou parcialmente procedente o presente Auto de Infração.

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 10/12/2008, foram imputadas ao sujeito passivo as infrações que seguem:

INFRAÇÃO 1 – deixou de proceder à retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizado no Estado da Bahia, combustíveis e lubrificantes, Convênio ICMS 105/92 e 03/99. ICMS no valor de R\$14.147,77, multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 – deixou de proceder à retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizado no Estado da Bahia, tintas e vernizes, Convênio ICMS 74/94. ICMS no valor de R\$ 4.020,36, multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 - deixou de proceder à retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseq

para contribuintes localizado no Estado da Bahia, pneumáticos, câmaras de ar e protetores, Convênio ICMS 85/93. ICMS no valor de R\$ 954,49, multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 - deixou de proceder à retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizado no Estado da Bahia, cervejas, refrigerantes, chope, água e gelo, Protocolo ICMS 11/91. ICMS no valor de R\$111.163,98, multa de 60%;

INFRAÇÃO 5 - deixou de proceder à retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizado no Estado da Bahia, lâminas de barbear e isqueiros, Protocolo ICMS 16/85. ICMS no valor de R\$ 61.844,53, multa de 60%;

INFRAÇÃO 6 - deixou de proceder à retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizado no Estado da Bahia, lâmpadas elétricas, Protocolo ICM 17/85. ICMS no valor de R\$ 78.400,36, multa de 60%;

INFRAÇÃO 7 - deixou de proceder à retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, pilha e bateria elétrica, Protocolo ICM 18/85. ICMS no valor de R\$ 119.622,12, multa de 60%;

INFRAÇÃO 8 - deixou de proceder à retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, açúcar de cana, Protocolo ICMS 21/91. ICMS no valor de R\$20.807,15, multa de 60%;

INFRAÇÃO 9 - deixou de recolher o ICMS substituição tributária em suas notas fiscais de saídas e/ou o recolheu a menos. ICMS no valor de R\$ 3.377,44, multa de 60%.

Após apresentação de peça defensiva por parte do autuado (fls. 280 a 309) e informação fiscal pelo autuante (fls. 542 a 561) e nova manifestação do autuado (fls. 726 a 731), a 2ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu, por unanimidade, pela procedência parcial do Auto de Infração (fls. 743 a 754), sob o entendimento de que:

“(…)

*Ficam, de forma preliminar, rejeitadas as nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais, bem como a citação dos acordos interestaduais foram suficientes para identificar o direito aplicável, tendo em vista que são os instrumentos legais para regular tais operações (art. 10 da Lei 7014/96), melhor abordado nas questões meritórias; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. Assim, observo que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal.*

*Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência e perícia, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas, visto que os demonstrativos elaborados pelos autuantes, apontados pelo autuado, cuja solicitação de diligência se ampara, são relativos à apuração do ICMS substituição tributária não retido, já excluídos os valores efetivamente recolhidos pelas filiais, conforme informação fiscal apresentada pelos autuantes.*

*O impugnante, albergado no que dita o § 4º do art. 150 da CTN, argumenta que a ciência obtida, acerca da autuação, deu-se em dezembro de 2008, assim, os fatos geradores, relativas às exigências tributárias concernentes ao exercício de 2003, estariam atingidos pela decadência, haj intimado do Auto de Infração há mais de cinco anos da ocorrência de todos período. Essa questão é deveras remansosa nesse Contencioso Administrati*

*que reiteradamente é majoritariamente decidida sob o mesmo enfoque exegético. O Código Tributário Nacional permitiu que, através de lei, o ente federativo respectivo possa estipular uma outra contagem de prazo para aplicação dos efeitos decadenciais, conforme alinhado no § 4º do art. 150. A Bahia assim procedeu ao editar o seu Código Tributário Estadual, aprovado pela Lei 3956/81.*

*A legislação do Estado da Bahia fixa prazo para homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”.*

*O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*A falta de pagamento integral de tributo cujo lançamento se dê por homologação no prazo regulamentar faz surgir para a Fazenda Pública o direito subjetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício. Esse direito do Estado, sob pena de extinção, deve ser exercido em determinado lapso de tempo. O tempo deve ser contado, como já visto, segundo o que dispõe o artigo 173, I do CTN, ou seja, em cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.*

*Por tal razão, a decadência dos fatos geradores, relativos aos meses do exercício de 2003, em questão, somente se operaria após o dia 31/12/2008.*

*Ocorre que os procedimentos que deram início a fiscalização, bem como a própria ciência do Auto de Infração, ocorreram antes, dentro do exercício de 2008, não havendo contestação quanto a esse fato pelo autuado, já que consta sua ciência do Auto de Infração no mês de dezembro de 2008, às fls. 277 e 278 dos autos. Sendo assim, não há o que se falar em decadência, não prosperando, portanto, os argumentos defensivos.*

*Apesar das decisões dos tribunais, acerca da matéria, aludida pelo impugnante, não foi não ter sido consolidada ou mesmo unificado entendimento. É importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.*

*O impugnante, por outro lado, argui que não é contribuinte substituto tributário, pois na condição de varejista não esta contemplando entre os sujeitos passivos pos substituição tributária previstos nos acordos interestaduais, ora em lume.*

*Verifico, contudo, que o autuado, apesar de conhecer e destacar a importância do Convênio ICMS 81/93, que, conformem afirma em sua defesa “consolidou as normas a serem observadas pelos Estados na aplicação do regime de substituição tributária”, não verificou alinhar tal instrumento normativo, em sua Cláusula segunda, que nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente, in verbis:*

**“Cláusula segunda** Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.”

*O texto positivado, ora exposto, almeja alcançar com o regime de substituição tributária, ressalvadas as previstas exceções, todas as demais operações entre as unidades federativas signatárias dos aludidos acordos, realizadas com as mercadorias neles previstas. Assim, mesmo que o autuado fosse varejista, o que não ficou demonstrado, estaria obrigado a efetuar a substituição tributária, nos termos da Cláusula segunda do Convênio 81/93.*

*Quanto às arguições de violação do princípio da legalidade, visto se tratar de acordos interestaduais que fixam as responsabilidade e base de cálculo, deve se verificar que a LC 87/96, em seu art. 9º, determina que a substituição tributária interestadual será regulada pelos convênios e protocolos. Já o art. 10 da Lei 7014/96, reproduz o mesmo dispositivo da Lei Complementar, ao ditar que, nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas. Com efeito, não há o que se falar em violação ou mesmo mitigação do princípio da legalidade, visto ter sido atendida, inclusive, a ordem piramidal de fundamento de validade das normas jurídicas em tela.*

*Na mesma toada, vale destacar que o art. 23 da Lei Estadual 7014/96, indic de cálculo através do Regime de Substituição Tributária, contempladas r aludido regime.*

*Por outro lado, não cabe acolhimento, também, à tese de que os acordos interestaduais deverão passar pelo crivo do Legislativo estadual. Atualmente a Lei Complementar 87/96, traz a autonomia dos acordos para regular as operações interestaduais sobre substituição tributária, como visto, bem como no art. 10 da Lei Estadual 7014/96 a necessária eficácia dos arcados em questão.*

*A exigência que alude a defesa não mais existe em nossa Constituição Estadual, fruto da Ação Direta de Inconstitucionalidade (Med. Liminar) 462-0, conforme transcrição da ementa relativa à Decisão do STF, in verbis:*

*“Ementa*

*Ação direta de inconstitucionalidade. Incisos XIII, XXIX e XXX do artigo 071 e § 001 ° do artigo 015 , todos da Constituição do Estado da Bahia, promulgada em 05 de outubro de 1989*

*- Os incisos XIII e XIX do artigo 071 da Constituição do Estado da Bahia são ofensivos ao princípio da independência e harmonia dos Poderes (artigo 002 da Constituição Federal) ao darem à Assembléia Legislativa competência privativa para a autorização de convênios , convenções ou acordos a ser celebrados pelo Governo do Estado ou a aprovação dos efetivados sem autorização por motivo de urgência ou de interesse público , bem como para deliberar sobre censura a Secretaria de Estado .*

*- Violam o mesmo dispositivo constitucional federal o inciso XXX do artigo 71 (competência privativa à Assembléia Legislativa para aprovar previamente contratos a ser firmados pelo Poder Executivo e destinados a concessão e permissão para exploração de serviços públicos) e a expressão "dependerá de prévia autorização legislativa e" do § 001 ° do artigo 025 (relativa à concessão de serviços públicos), ambos da Constituição do Estado da Bahia.*

*Ação julgada procedente em parte , para declarar a inconstitucionalidade dos incisos XIII, XXIX e XXX do artigo 071 e a expressão "dependerá de prévia autorização legislativa e" do § 001 do artigo 025, todos da Constituição do Estado da Bahia , promulgada em 05 de outubro de 1989.”*

*Consigno que no tocante aos comprovantes de pagamentos efetuados pelas filiais, os autuantes, bem como esse relator, reconhecem como legítimos os pagamentos efetivados por suas filiais no Estado da Bahia, remanescendo, contudo valores devidos, consubstanciados no novo demonstrativo de débito, considerando os valores já pagos, abatendo-os do total da dívida tributária, constantes, às fls. 565 a 722, dos autos.*

*Entendem os autuantes que fazer a cobrança pelo total levantado, só porque os valores pagos o foram por estabelecimento filial que não figura como substituto, ao argumento de que este providencie a restituição do tributo indevido, equivale a atentar contra o princípio da verdade material, um dos pilares de sustentação do processo administrativo fiscal.*

*Verifico caber razão aos autuantes ao alinhar os argumentos que acolhem os pagamentos efetuados pelas filiais, especialmente em razão de se tratar de transferências e, por conseguinte, de recolhimento do imposto devido por outro estabelecimento da mesma empresa. Assim sendo, com espeque no princípio da celeridade processual, visto que foram confirmados e conferidos os recolhimentos pelos autuantes, acolho as deduções do imposto efetivamente recolhido, na forma proposta pelos mesmos e em conformidade com os demonstrativos às fls. 565 a 722.*

*No que se refere à infração 09, foi caracterizada, tendo em vista não haver modificação quanto aos valores constantes da planilha de apuração, à fl. 237 dos autos, uma vez que o autuado não trouxe aos autos qualquer elemento que elidisse ou reduzisse tal exigência.*

*(...)”*

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário (fls. 767 a 786), através do qual, inicialmente, faz breve síntese dos fatos articulados na presente autuação. Em sede de preliminar, suscita a nulidade do Auto de Infração, com espeque no art. 18, II, do RPAF, em face da inépcia do Auto de Infração, do cerceamento ao direito de defesa e da ofensa ao princípio da legalidade estrita e tipicidade fechada.

Requer, ainda, a reforma da Decisão recorrida para o fim de que seja deferida a realização da diligência requerida antes do julgamento em apreço, tendo em vista que pode influenciar substancialmente na apreciação da acusação fiscal, afastando-se eventual cobrança de tributo já pago (duplicidade).

Sustenta, ainda, a decadência do crédito tributário, relativo aos meses de janeiro a dezembro de 2003, à luz do art. 156, V, do CTN, bem como a sua ilegitimidade pela eleição do sujeito passivo, tendo em vista que os responsáveis

interessados, seriam os industriais, os fabricantes, os importadores e, em alguns casos, também os arrematantes

Pugna pelo provimento do Recurso Voluntário para que seja reformada a Decisão recorrida na parte em que manteve o Auto de Infração em tela.

A Douta PGE/PROFIS emite Parecer conclusivo a respeito da matéria (fls. 801 a 806), através do qual opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário apresentado.

Entende que devem ser afastadas as preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo, tendo em vista que as imputações fiscais estão absolutamente claras, devidamente tipificadas e alicerçadas na legislação tributária estadual.

Assevera que igualmente não se justifica o pedido de diligência formulado, em razão de estarem presentes nos autos todos os elementos essenciais à perfeição de qualquer lançamento tributário, suficientes à formação da convicção do julgador.

Frisa que a tese de que teria ocorrido à decadência do crédito tributário alusivo aos meses de janeiro a dezembro de 2003 não merece prosperar, à luz do que preceitua o art. 174, I, do CTN.

Assinala que falece competência ao CONSEF para decretar a inaplicabilidade da legislação tributária estadual, bem como para declaração de inconstitucionalidade, *ex vi* do art. 167, do RPAF.

Diz que a ilegitimidade passiva sugerida pelo recorrente também deve ser afastada, em razão da Cláusula Segunda do Convênio ICMS 81/93, não tendo a suposta condição de varejista do recorrente o condão de inibir a substituição tributária.

Às fls. 807 a 812 foram acostados aos fólios processuais extratos do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária (SIGAT), referentes ao pagamento do valor de R\$335.694,17, feitos à luz dos benefícios insculpidos na Lei nº 11.908/2010.

## VOTO

Inicialmente, apreciarei o Recurso de Ofício, tendo em vista a ocorrência de redução do valor do débito originalmente lançado no presente Auto de Infração.

De fato, como reconheceram os autuantes e os julgadores de *primo grau*, os comprovantes de pagamentos efetuados pelas filiais no Estado da Bahia devem ser considerados, devendo remanescer como devidos os valores indicados no novo demonstrativo de débito de fls. 565 a 722.

Comungo, no particular, com o entendimento dos próprios autuantes e da Decisão recorrida no sentido de que *“fazer a cobrança pelo total levantado, só porque os valores pagos o foram por estabelecimento filial que não figura como substituto, ao argumento de que este providencie a restituição do tributo indevido, equivale a atentar contra o princípio da verdade material, um dos pilares de sustentação do processo administrativo fiscal”*.

Acolho, portanto, as deduções do imposto efetivamente recolhido, em conformidade com os demonstrativos acima aludidos.

Isto posto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso de Ofício apresentado.

Passo, agora, a enfrentar o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

De acordo com os documentos de fls. 807 a 812 dos autos, o recorrente reconheceu o débito indicado no presente Auto de Infração e efetuou o pagamento do valor reconhecido, com espeque nos benefícios insculpidos na Lei nº 11.908/2010.

Dessa forma, o recorrente desistiu do Recurso Voluntário apre conforme previsto pelo artigo 122, inciso IV, do RPAF/BA.



Destarte, fica PREJUDICADO o Recurso Voluntário apresentado, devendo os autos ser remetidos à repartição fiscal de origem para fins de homologação do pagamento.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário apresentado relativo ao Auto de Infração nº 279462.0003/08-5, lavrado contra **ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.** devendo o recorrente ser cientificado desta Decisão e os autos encaminhados à repartição fiscal de origem para homologação dos valores pagos com os benefícios da Lei nº 11.908/10, e posterior arquivamento do processo.

Sala das Sessões CONSEF, 08 de novembro de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS