

A. I. Nº - 298943.0005/19-9
AUTUADO - BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTES - MARCOS ANTÔNIO MOURA CRISÓSTOMO e MARCÍLIO JOSÉ AMORIM DOS SANTOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 20/05/2021

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0059-01/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. PARTILHA. EC 87/15. OPERAÇÕES DE VENDAS REALIZADAS PARA OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO DESTINADAS A CONSUMIDORES FINAIS, NÃO CONTRIBUENTES DO IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. 1. Autuado elide parcialmente a autuação, ao comprovar que entre os destinatários constantes das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal, existiam contribuintes inscritos no cadastro de contribuintes no Estado de destino, portanto, contribuinte do imposto, descabendo, desse modo, a exigência fiscal no tocante às referidas notas fiscais, e, consequentemente, a exclusão dos valores exigidos. Quanto às demais notas fiscais arroladas no levantamento fiscal, restou comprovado que os destinatários, efetivamente, não são inscritos no cadastro de Contribuintes do Estado de destino, portanto, não contribuintes do imposto, cabendo, dessa forma, a exigência fiscal. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS PARA CONTRIBUENTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO E O CONSEQUENTE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** Alegação defensiva de que foram incluídas indevidamente no levantamento fiscal, notas fiscais cujos destinatários não exercem atividade de revenda de pneumáticos, restou comprovada. Os próprios autuantes, na Informação Fiscal, reconheceram assistir razão ao autuado e refizeram os cálculos, o que resultou na redução do débito. Infração parcialmente subsistente. Não acolhida a nulidade arguida. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2019, formaliza a exigência de ICMS no valor total histórico de R\$64.081,59, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou o estabelecimento remetente de mercadoria, bem ou serviço, para uso, consumo ou ativo permanente, destinados a consumidor final, não contribuinte do imposto, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do inciso XVI do art. 4º da Lei n. 7.014/96, nos meses de dezembro de 2016, fevereiro a outubro de 2017, janeiro a dezembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$37.391,29, acrescido da multa de 60%;
2. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito

passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro, março a maio, julho a dezembro de 2017, janeiro, março a agosto, novembro e dezembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$26.690,30, acrescido da multa de 60%.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos apresentou defesa (fls. 37 a 54). Destaca a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Argui a nulidade da autuação por erro na apuração da base de cálculo.

Alega que na planilha de cálculo utilizada pela Fiscalização, apuração do Diferencial de Alíquota em relação a parcela supostamente devida ao Estado da Bahia, considerou-se a inclusão do próprio diferencial na respectiva base de cálculo, o que padece de manifesta ilegalidade.

Salienta que o Estado da Bahia entende ser competente para determinar a base de cálculo do ICMS DIFAL, prevendo a adição da sua própria alíquota interna, que deve integrar o imposto a ele devido a esse título, no caso em relação ao percentual de participação vigente no período objeto da autuação.

Assevera que essa determinação é inválida, haja vista que somente se pode admitir como “próprio imposto” a integrar a base de cálculo do ICMS aquele devido na operação interestadual e não aquele devido em razão de operações internas, sem o recálculo previsto no art. 17, XI da Lei nº 7.014/96, com redação dada pela Lei nº. 13.373/2015.

Tece amplas considerações sobre a base de cálculo que entende correta, invocando, neste sentido, a Constituição Federal no seu artigo 155, a EC nº. 3/93 e a EC n. 87/2015 que modificou o inciso VII do § 2º do art. 155 da CF, a LC 87/96 no seu art. 12.

Observa que a discussão não se detém à validade constitucional do chamado cálculo por dentro, cuja constitucionalidade já foi reconhecida pelo STF, inclusive no precedente nº RE 524031 SP, emanado pela 2ª Turma sob a relatoria do Ministro Ayres Brito, julgado em agosto de 2011.

Salienta que a única base de cálculo compatível com o dispositivo é a base de cálculo da operação interestadual, ou seja, o seu valor tal como previsto no art. 13, I, da Lei Complementar n. 87/96, ao qual se integra o imposto incidente na operação interestadual, qual seja, aquele devido pela incidência da alíquota interestadual.

Conclusivamente, diz que a base de cálculo válida para exigência do ICMS DIFAL é o valor da operação interestadual, integrado pela alíquota interestadual, tal como destacada nas notas fiscais de venda, motivo pela qual a aplicação de critério de base dupla invalida integralmente o Auto de Infração.

No mérito, no que tange à infração 1, afirma que há evidente equívoco na autuação, haja vista que as operações listadas nesta infração foram realizadas para estabelecimentos efetivamente contribuintes do ICMS, conforme atestam os registros junto à própria Receita Federal do Brasil, indicando a prática de atividades sujeitas ao ICMS. Destaca que o cálculo realizado pela Fiscalização na apuração do diferencial de alíquota padece de fundamento.

Quanto à infração 2, alega que se trata de remessa para consumidor final, seja pessoa física ou jurídica, o que afasta a incidência da responsabilidade por substituição de recolhimento do ICMS/ST, dada a inexistência de fato gerador posterior de revenda da mercadoria que comercializa.

Finaliza a peça defensiva requerendo a improcedência do Auto de Infração. Informa que além do próprio autuado, as intimações e notificações devem ser encaminhadas aos cuidados dos patronos que indica.

Os autuantes prestaram Informação Fiscal (fls.148 a 153). Registram que o autuado exerce atividade de comércio por atacado de pneumáticos e câmaras de ar, realizando operações de revenda tanto para contribuintes do ICMS, como para grandes consumidores não contribuintes do ICMS.

Salientam que no caso específico o autuado vendeu para grandes consumidores não contribuintes do ICMS localizado em outras unidades da federação, devendo recolher o imposto devido ao Estado da Bahia, na proporção definida no art. 49, B, da Lei 7.014/96.

Observam que a condição de não contribuinte dos destinatários das mercadorias é facilmente identificada pela natureza de suas atividades, pelo próprio nome empresarial e pela consulta no cadastro da Receita Federal do Brasil, conforme abaixo discriminado, das empresas listadas pelo dependente à fl. 41 dos autos.

CNPJ	RAZÃO SOCIAL	ATIVIDADE
09.354.457/0001-79	EMPRESA VIACAO SAO JOSE LTDA EMPRESA VIACAO SAO JOSE (PAI)	49.22-1-01 - Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, intermunicipal, exceto em região metropolitana
08.860.280/0001-10	VIACAO SANTA ROSA LTDA VIACAO SANTA ROSA LTDA (PAI)	49.21-3-01 - Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal
09.554.482/0001-04	LSC LOCACAO DE EQUIP E SERV LTDA MELSC LOCACAO DE EQUIP E SERV LTDA ME	77.32-2-01 - Aluguel de máquinas e equipamentos para construção sem operador, exceto andaimes
18.826.614/0001-92	VIACAO ATALAIA LTDA VIACAO ATALAIA LTDA	49.21-3-01 - Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal
41.024.043/0001-94	TRANSP COLETIVO SAN REMO LTDA EPTRANSP COLETIVO SAN REMO LTDA EPP	49.21-3-01 - Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal
18.938.887/0001-29	MOBIBRASIL EXPRESSO S.A. MOBIBRASIL EXPRESSO S.A.	49.21-3-02 - Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, intermunicipal em região metropolitana
05.220.364/0001-09	MANOEL BARBOSA LIMA LTDA MANOEL BARBOSA LIMA (PAI)	49.22-1-01 - Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, intermunicipal, exceto em região metropolitana
09.588.906/0001-43	CONSTRUTORA SUCESSO SA CONSTRUTORA SUCESSO SA	41.20-4-00 - Construção de edifícios
06.262.453/0017-30	CONCRESERV CONCRETO SA CONCRESERV CONCRETO SA	47.44-0-99 - Comércio varejista de materiais de construção em geral

Acrescentam que no caso específico da empresa Concrese, que apresenta como atividade principal o CNAE 47.44-0-99 - Comércio varejista de materiais de construção em geral, resta evidente que esta não comercializa pneus para veículos automotores, portanto, não sendo contribuinte das mercadorias adquiridas do autuado.

Dizem que além disso, a Concrese apresenta como atividades secundárias os CNAEs 43.99-1-99 - *Serviços especializados para construção não especificados anteriormente*, 77.32-2-01 - *Aluguel de máquinas e equipamentos para construção sem operador, exceto andaimes* e 23.30-3-05 - *Preparação de massa de concreto e argamassa para construção*.

Afirmam que desse modo, resta evidenciada a condição de não contribuinte do ICMS dos adquirentes objeto das operações objeto da autuação, independentemente da existência de inscrição estadual.

Quanto a base de cálculo, dizem que o inciso XI da Lei 7.014/96 é claro ao definir que a base de cálculo é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.

Sustentam que desse modo, a base de cálculo resulta que o imposto a pagar será o valor referente a aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual, e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal, determinado pelo § 6º do mesmo artigo da lei supracitada.

Asseveram que diante disso, inexistente erro na apuração da base de cálculo da infração 1, devendo

o lançamento ser julgado totalmente procedente.

No tocante à infração 02, consignam que assiste razão em parte ao impugnante, tendo em vista que incluíram indevidamente as notas fiscais cujos destinatários não exercem atividade de revenda de pneumáticos, no caso CNPJs 26.070.170/0001-36 e 14.221.764/0002-00. Acrescentam que as referidas notas fiscais foram excluídas dos demonstrativos, reduzindo o lançamento de R\$ 26.690,30, para R\$ 4.669,02, conforme novos demonstrativos que anexam.

Finalizam a peça informativa opinando pela procedência da infração 1 e procedência parcial da infração 2, conforme novos demonstrativos acostados aos autos.

O autuado, cientificado da Informação Fiscal, se manifestou (fls. 161 a 173). Refuta as informações dos autuantes. Diz que em que pese o esforço despendido pela Fiscalização, o argumento apresentado de que, a condição de não contribuinte dos destinatários das mercadorias é facilmente identificada pela natureza de suas atividades, pelo próprio nome empresarial e pela consulta no cadastro da Receita Federal do Brasil, não merece subsistir.

Alega que à exceção da empresa Conereserv, a própria Fiscalização apontou que as empresas destinatárias eram contribuintes do ICMS, dado que relacionou na própria autuação a respectiva inscrição estadual de cada estabelecimento. Diz que isto, por si só, já constitui elemento suficiente para comprovar o regime tributário adotado com base na condição de contribuinte do ICMS do destinatário.

Destaca que os respectivos cadastros indicam a existência de atividades que configuram fato gerador do ICMS, tais como comércio e transporte, nos termos do art. 155, II da CF, cuja redação reproduz.

Alega que a sua conduta partiu de informações oficiais fornecidas pelas Secretarias de Fazenda de destino e da própria Receita Federal que apontavam a condição de contribuinte do ICMS evidenciada pela inscrição estadual e a atividade no CNAE, não podendo se admitir que se atribua penalidade por ter estabelecido o regime tributário com base nas informações provenientes do próprio Fisco de destino, no ato da venda.

Afirma que a inscrição estadual constitui elemento indicativo suficiente para delimitar regime tributário da operação de venda, sendo defeso a exigência de outra providência para convalidar a operação. Neste sentido, invoca e reproduz excertos de decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ).

No tocante à empresa Conereserv, aduz que embora não tenha inscrição estadual, o seu CNPJ Nº 06.262.453/0020-35 tem como atividade principal 47.44-0-99 – *Comércio varejista de materiais de construção em geral*, portanto, opera com atividades de comércio, sendo indubitável a sua condição de contribuinte do ICMS.

Alega que tendo cumprido todas as medidas necessárias e legais para concretização da venda, ficando afastada assim, a caracterização de conduta culposa.

Quanto à afirmativa dos autuantes de que inexistente erro na apuração da base de cálculo, reitera o que dissera na Defesa inicial no sentido de que a inclusão do próprio diferencial da respectiva base de cálculo padece de manifesta ilegalidade, discorrendo do mesmo modo como fizera na peça defensiva vestibular.

No que concerne à infração 2, reproduz as palavras dos autuantes consignadas na Informação Fiscal e diz que a autuação incluiu, também, operações destinadas a pessoas físicas, sendo evidente que a aquisição de pneus se deu única e exclusivamente com a finalidade de uso e consumo e não para revenda, motivo pelo qual este item da autuação deve ser totalmente cancelado.

Finaliza a Manifestação requerendo a improcedência do Auto de Infração. Indica para recebimento de outras intimações e notificações, além do próprio autuado, os patronos Thiago Cerávolo Laguna, OAB/SP nº. 182.696 e Luiz Henrique Dellivenneri Manssur, OAB/SP nº. 176.943, no endereço: Rua Tenente Negrão, 140, 4º andar, cj. 41, Itaim-Bibi, São Paulo, CEP 04530-030.

Os autuantes, cientificados da Manifestação do impugnante, se pronunciaram (fls. 183 a 187). Assinalam que o impugnante se limitou a repetir os argumentos já apresentados na Defesa inicial, sem apresentar nenhum fato novo que pudesse elidir as infrações.

Asseveram que inexistiu erro na apuração da base de cálculo referente a infração 1. Quanto à infração 2, afirmam que também não assiste razão ao impugnante, haja vista que todas as operações incluídas indevidamente foram excluídas na Informação Fiscal, o que resultou na redução desta infração de R\$26.690,30 para R\$4.669,02, conforme demonstrativo de fls. 155 a 157.

Finalizam opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

Presente, na sessão virtual de julgamento, o ilustre patrono do autuado o advogado Dr. Thiago Cerávolo Laguna OAB/SP Nº. 182.696.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame, sobre o cometimento de duas infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo que a infração 1, acusa que deixou o estabelecimento remetente de mercadoria (autuado), bem ou serviço para uso, consumo ou ativo permanente, destinados a consumidor final, não contribuinte do imposto, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do inciso XVI do art. 4º da Lei n. 7.014/96.

O enquadramento legal da infração, foi consignado no Auto de Infração como sendo o inciso II do § 4º do art. 2º; inciso XVI do art. 4º; e item 2 da alínea “j” do inciso I e item 2 da alínea “c” do inciso II, ambos do art. 13 da Lei nº. 7.014/96, e EC nº. 87/2015.

Já a infração 2, acusa que o autuado deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

O enquadramento legal desta infração, consta no Auto de Infração como sendo o art. 8º, inciso II da Lei nº. 7.014/96, c/c o art. 289 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12.

No que concerne à infração 1, o autuado argui preliminar de nulidade da autuação, por erro na apuração da base de cálculo do ICMS diferencial de alíquota, em face à Fiscalização haver incluído na planilha de cálculo para apuração da parcela supostamente devida ao Estado da Bahia, o próprio ICMS diferencial de alíquota na respectiva base de cálculo, o que, segundo sustenta, padece de manifesta ilegalidade.

Salienta que o Estado da Bahia entende ser competente para determinar a base de cálculo do ICMS DIFAL, prevendo a adição da sua própria alíquota interna, que deve integrar o imposto a ele devido a esse título, no caso em relação ao percentual de participação vigente no período objeto da autuação.

Assevera que essa determinação é inválida, haja vista que somente se pode admitir como “próprio imposto” a integrar a base de cálculo do ICMS, aquele devido na operação interestadual, e não aquele devido em razão de operações internas, sem o recálculo previsto no art. 17, XI da Lei nº 7.014/96, com redação dada pela Lei nº. 13.373/2015.

Verifica-se pelas palavras do próprio impugnante, que este é conhecedor da determinação legal vigente no Estado da Bahia, atinente à matéria em questão, sendo o seu inconformismo quanto à “legalidade” de tal determinação dada pela Lei nº 7.014/96, com a alteração ocorrida mediante a Lei nº. 13.373/2015, em seu artigo 17, XI que dispõe:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

[...]

XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.

As hipóteses de que falam os incisos XV e XVI do art. 4º da Lei nº. 7.014/96, são as seguintes:

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.

XVI - da saída do estabelecimento do remetente ou do início da prestação, conforme o caso, destinada a consumidor final, não 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;

Conforme se observa, a hipótese de que cuida este item da autuação é a do inciso XVI, ou seja, saída do estabelecimento do remetente/autuado, com destino a consumidor final, não contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual, sendo a base de cálculo o valor da operação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.

Vale consignar, que a determinação do montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo, conforme aduzido acima, decorre do próprio comando dado pela Lei Complementar n. 87/96 no seu artigo 13, § 1º, inciso I, conforme se constata na transcrição abaixo da referida norma:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

[...]

*§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do **caput** deste artigo:*

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

Apesar de ter feito os registros acima no intuito de demonstrar a fundamentação legal do procedimento adotado pelos autuantes na apuração da base de cálculo do ICMS DIFAL, cumpre observar, que nos termos do artigo 167 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, abaixo reproduzido, não se incluem na competência desta Junta de Julgamento Fiscal a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, portanto, a ilegalidade arguida pelo impugnante:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Diante do exposto, não acolho a nulidade arguida.

No mérito, o impugnante alega a existência de evidente equívoco na autuação, haja vista que as operações listadas nesta infração foram realizadas para estabelecimentos efetivamente contribuintes do ICMS, conforme atestam os registros junto à própria Receita Federal do Brasil, indicando a prática de atividades sujeitas ao ICMS.

Alega que a sua conduta partiu de informações oficiais fornecidas pelas Secretarias de Fazenda de destino e da própria Receita Federal, que apontavam a condição de contribuinte do ICMS evidenciada pela inscrição estadual e a atividade no CNAE. Afirma, que a inscrição estadual constitui elemento indicativo suficiente para delimitar regime tributário da operação de venda, sendo defeso a exigência de outra providência para convalidar a operação.

No tocante à empresa Conereserv, aduz que embora não tenha inscrição estadual, o seu CNPJ Nº 06.262.453/0020-35, tem como atividade principal 47.44-0-99 – *Comércio varejista de materiais de construção em geral*, portanto, opera com atividades de comércio, sendo indubitável a sua condição de contribuinte do ICMS.

Alega que tendo cumprido todas as medidas necessárias e legais para concretização da venda,

ficando afastada assim, a caracterização de conduta culposa.

Os autuantes contestam a alegação defensiva, afirmando que o autuado exerce atividade de comércio por atacado de pneumáticos e câmaras de ar, realizando operações de revenda tanto para contribuintes do ICMS, como para grandes consumidores não contribuintes do ICMS.

Dizem que no caso específico, o autuado vendeu para grandes consumidores não contribuintes do ICMS localizado em outras Unidades da Federação, devendo recolher o imposto devido ao Estado da Bahia, na proporção definida no art. 49, B da Lei 7.014/96.

Observam que a condição de não contribuinte dos destinatários das mercadorias, é facilmente identificada pela natureza de suas atividades, pelo próprio nome empresarial e pela consulta no cadastro da Receita Federal do Brasil, conforme listagem das empresas apresentadas pelo próprio impugnante à fl. 41 dos autos.

Alegam, que no caso específico da empresa Conereserv, que apresenta como atividade principal o CNAE 47.44-0-99 - Comércio varejista de materiais de construção em geral, resta evidente que esta não comercializa pneus para veículos automotores, portanto, não sendo contribuinte das mercadorias adquiridas do autuado.

Afirmam, que desse modo, resta evidenciada a condição de não contribuinte do ICMS dos adquirentes, objeto das operações, de que cuida a autuação, independentemente da existência de inscrição estadual.

A meu sentir, assiste razão parcialmente ao impugnante. Isto porque, no próprio demonstrativo elaborado pelos autuantes, acostado às fls. 14 a 24 dos autos, verifica-se que vários destinatários foram identificados com o CNPJ e a Inscrição Estadual no Estado de destino, portanto, inscritos como Contribuintes do imposto.

Nesses termos, descabe a exigência fiscal, no tocante a todos os destinatários com inscrição estadual na Unidade da Federação de destino constante no demonstrativo elaborado pelos autuantes, denominado “DEMONSTRATIVO ANALÍTICO DO ICMS DIFAL REFERENTE AS VENDAS PARA NÃO CONTRIBUENTES”, acostado às fls. 14 a 24 dos autos, remanescendo apenas a exigência fiscal no tocante aos demais destinatários não inscritos, portanto, não contribuintes do imposto.

Por se tratar de uma matéria que, efetivamente, pode gerar dúvidas considero importante invocar e reproduzir excertos do voto proferido no Acórdão CJF Nº. 0211-11/20-VD, da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no qual, a contrário senso, é possível se chegar à conclusão acima. Veja-se:

ACÓRDÃO CJF Nº 0211-11/20-VD

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª instância que julgou Procedente em Parte, no valor de R\$123.305,55, o lançamento de ofício, o qual foi lavrado para exigir o débito de R\$124.074,23, sob a acusação de que “O remetente e/ou prestador localizado em outra unidade da federação deixou de recolher o ICMS devido ao Estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços, a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado.

[...]

A tese recursal é de que a sua obrigação é recolher a parcela de ICMS que pertenceria ao Estado da Bahia somente em operações com NÃO CONTRIBUENTES DO ICMS e que o art. 4º da LC nº 87/96 define que é contribuinte do ICMS “qualquer pessoa física ou jurídica que realize, com habitualidade ou em volume que caracteriza intuito comercial”, logo, para ser considerado contribuinte é necessário que haja habitualidade ou volume que caracterize o intuito comercial, do que, às fls. 83 a 101 dos autos, relaciona nome de adquirentes e dos valores de aquisições no sentido de demonstrar, através dos volumes e habitualidade, tratem-se de contribuintes, cabendo, portanto, à destinatária ser cobrado o imposto devido e não ao recorrente.

A Emenda Constitucional nº 87/15 determinou que deve ser partilhado do ICMS devido em operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, cabendo ao remetente, quando da emissão da nota fiscal eletrônica, consignar o valor devido ao estado de destino, consoante regras postas no Convênio ICMS 93/15, recepcionadas na Lei nº 7.014/96, conforme enquadramento na peça vestibular.

Verifica-se da análise da coluna “ICMS UF Dest” do levantamento fiscal - constante na mídia digital (CD)

à fl. 5 dos autos, como também dos termos consignados na informação fiscal (e não rechaçado pelo recorrente) - que foi o próprio autuado, ao emitir as notas fiscais, que procedeu destaque do ICMS a título de partilha, por considerar a condição dos destinatários como não contribuintes do ICMS, por não haver inscrição no Cadastro de ICMS do Estado da Bahia, com exceção dos destinatários já excluídos pela Decisão recorrida, sendo tal partilha uma atitude contraditória com a alegação recursal de habitualidade e volume que caracterizam intuito comercial e, por isso, tratavam-se de contribuinte do ICMS, nos termos do art. 4º da LC nº 87/96. Há de ressaltar que, por motivos óbvios, para os adquirentes comprovadamente enquadrados na condição de contribuinte do ICMS não haveria de se fazer partilhas e muito menos exigir ICMS à alíquota interna do Estado de destino, o que valeria e só se justificaria apenas para consumidor final não contribuinte do ICMS, conforme ocorreu e foi considerado pelo próprio recorrente, quando da emissão das notas fiscais.

Ademais, em que pese a alegação recursal se fundar na previsão legal ínsita no art. 4º da LC nº 87/96 de que contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, há de ressaltar que, no caso presente, tal equiparação não se aplica, uma vez que a previsão da EC nº 87/15, como também o Convênio ICMS 93/15, estabelecem a partilha do ICMS nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, logo, a expressão “consumidor final não contribuinte do ICMS”, por dedução lógica, diz respeito aos adquirentes que não possuam inscrição ativa no Estado de destino, como entendeu o próprio recorrente ao destacar nos seus documentos fiscais e exigir do adquirente o valor do “ICMS UF Dest”, nos termos previstos na cláusula décima, inciso I, alínea “a” do Convênio ICMS 93/15, ou seja, 40% do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual (que deve ser partilhado entre as unidades federadas de origem e de destino), em que pese não ter repassado ao Estado da Bahia, conforme previsto na cláusula quarta do citado Convênio, objeto do Auto de Infração ora em análise, fato este inquestionável pelo recorrente.

Quanto a alegação recursal de que também deveria ser excluída da exação a empresa DGO REPRESENTAÇÕES LTDA, inscrita no CNPJ sob nº 06.280.953/0001-37 e Inscrição Estadual nº 147.746.317, verifica-se descaber tal pretensão eis que, conforme Consulta ao Cadastro do ICMS da Bahia, a data de inclusão do contribuinte ocorreu em 02/04/2018, tendo as operações ora exigidas ocorridas em 13 de outubro de 2016, época que não havia inscrição no CAD-ICMS/BA.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

Da leitura dos excertos do voto acima transcrito, verifica-se que foi consignado pelo ilustre Conselheiro/Relator, que a expressão “consumidor final não contribuinte do ICMS”, por dedução lógica, diz respeito aos adquirentes que não possuam inscrição ativa no Estado de destino, sendo, desse modo, possível dizer-se, no presente caso, a contrário senso, que a **dedução lógica diz respeito aos adquirentes que possuam inscrição ativa no Estado de destino.**

Ademais, é relevante e primacial, que seja consignado que o autuado destacou o ICMS-ST em todas as notas fiscais arroladas na autuação, destinadas aos adquirentes inscritos no Estado de destino, portanto, considerou referidos destinatários como contribuintes do ICMS.

Diante disso, a infração 1 é parcialmente subsistente, exclusivamente no tocante a todos os destinatários não inscritos no Estado de destino, inclusive no tocante à empresa Conereserv, em face de se tratar de não contribuintes do ICMS, cabendo, desse modo, a exclusão dos valores exigidos atinentes a todos os destinatários inscritos no Estado de destino, remanescendo o valor de ICMS devido de R\$16.122,73, conforme demonstrativo de débito abaixo, e demonstrativo analítico acostado às fls. 202 dos autos, inclusive em meio magnético:

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/12/2016	1.041,19
28/02/2017	1.563,40
31/03/2017	2.110,72
30/04/2017	482,93
31/05/2017	1.510,60
30/06/2017	1.641,95
31/07/2017	328,39
31/10/2017	1.985,77
31/01/2018	452,99
28/02/2018	316,22
31/03/2018	286,60
30/04/2018	160,91

31/05/2018	160,91
30/06/2018	160,91
31/07/2018	1.065,53
31/08/2018	791,99
30/09/2018	600,12
31/10/2018	676,73
30/11/2018	170,76
31/12/2018	614,11
TOTAL	16.122,73

No respeitante à infração 2 - *Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado* -, o impugnante alega que se trata de remessa para consumidor final, seja pessoa física ou jurídica, o que afasta a incidência da responsabilidade por substituição de recolhimento do ICMS/ST, dada a inexistência de fato gerador posterior de revenda da mercadoria que comercializa.

Na Informação Fiscal, os autuantes reconheceram assistir razão em parte ao impugnante, haja vista que incluíram indevidamente no levantamento fiscal notas fiscais cujos destinatários não exercem atividade de revenda de pneumáticos, e excluíram da autuação as referidas notas fiscais, o que resultou na redução do valor originalmente exigido de R\$26.690,30, para R\$4.669,02, conforme novos demonstrativos que elaboraram, acostado às fls. 154 a 157.

Apesar de na Manifestação o impugnante ainda ter consignado que a autuação incluiu, também, operações destinadas a pessoas físicas, sendo evidente que a aquisição de pneus se deu única e exclusivamente com a finalidade de uso e consumo e não para revenda, motivo pelo qual este item da autuação deve ser totalmente cancelado, verifico que não trouxe aos autos qualquer elemento comprobatório de sua alegação que pudesse elidir a autuação na sua integralidade.

Observe, ainda, que os autuantes ao se pronunciarem sobre essa alegação defensiva, afirmaram que não assiste razão ao impugnante, haja vista que todas as operações incluídas indevidamente foram excluídas na Informação Fiscal.

Diante disso, a infração 2 é parcialmente subsistente no valor de R\$4.669,02, conforme demonstrativo elaborado pelos autuantes, acostado às fls. 154 a 157.

Por derradeiro, no tocante à solicitação do impugnante, no sentido de que as intimações e notificações, além do próprio autuado, sejam encaminhadas aos patronos Thiago Cerávolo Laguna, OAB/SP nº. 182.696 e Luiz Henrique Dellivenneri Manssur, OAB/SP nº. 176.943, no endereço: Rua Tenente Negrão, 140, 4º andar, cj. 41, Itaim-Bibi, São Paulo, CEP 04530-030, saliento que inexistente óbice para que o órgão competente da repartição fazendária atenda ao pedido, contudo, consigno que o não atendimento não implica nulidade do ato, haja vista que as formas de intimação do Contribuinte são aquelas previstas no art. 108 do RPAF/BA/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298943.0005/19-9**, lavrado contra **BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$20.791,75**, acrescido das multas de 60%, previstas no artigo 42, inciso II, alíneas “e” e “f” da Lei nº 7.014/96, e mais acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2021

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR