

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 298624.0026/22-0
<b>RECORRENTE</b>	- ATACADO UNIÃO LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0075-04/23-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTRANET 19.11.2024

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0276-11/24-VD

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. OPERAÇÕES DE VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADAS NESTE ESTADO. IMPOSTO RETIDO E RECOLHIDO A MENOS. O Convênio ICMS 142/2018 dispõe sobre operações sujeitas ao regime de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes. Excluídas da autuação as operações que não se comprovou a ocorrência de vendas subsequentes. A Resolução contestada no Recurso Voluntário encontra-se em total consonância com a decisão da 4ª JJF e o RPAF/99. A Resolução deve indicar o valor do débito, discriminado por parcelas, se for o caso, com especificação das multas aplicadas, e sua tipificação, com menção à incidência da correção monetária e dos acréscimos moratórios, conforme art. 164, inc. IV, alínea “c” do RPAF/99. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão proferida pela 4ª JJF, nos termos do art. 169, inc. I, alínea “b” do RPAF/99, através do Acórdão JJF n° 0075-04/23-VD, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 09/09/2022, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$ 247.952,49, em decorrência de uma infração, a saber:

*Infração 01 – 008.017.002: Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.*

O sujeito passivo impugnou o lançamento, fls. 20 a 32, a informação fiscal foi prestada em 19/01/2023. A lide foi apreciada pela JJF em 12/04/2023, cuja decisão foi pela procedência parcial do Auto de Infração, conforme acórdão anexado às fls. 215 a 220, diante das seguintes considerações:

### VOTO

(...)

*Apesar do autuado ter suscitado a nulidade do lançamento por ausência de fundamentação dos fatos que deram azo aos cálculos constantes das planilhas elaboradas pelos autuantes, razão pela qual teria lhe impedido de exercer de maneira eficaz seu direito de defesa, vejo que esse argumento não pode ser acolhido na medida em que o autuado além de ter entendido a autuação, vez que acolheu parte da mesma, enquanto que em relação a parcela remanescente apresentou defesa contestando os fatos objeto da autuação.*

*Ademais, a planilha elaborada pelos autuantes, se apresenta de forma detalhada, se referindo a imposto ST retido a menos à luz do Convênio ICMS 102/17, indicando os cálculos por cada documento fiscal o que possibilitou, ao autuado, plenas condições para o exercício da defesa, o que afinal o fez, onde não impugnou os cálculos levados a efeito pelos autuantes, apenas a inclusão de alguns adquirentes das mercadorias comercializadas, o que será analisado no mérito da autuação.*

*Não acolho, portanto, a nulidade suscitada.*

*Em relação ao mérito da autuação, do valor original autuado na ordem de R\$ 247.952,49 o autuado*

inicialmente reconheceu como devida a quantia de R\$ 158.251,52, conforme DAE de fls. 61/62, por se referirem a operações realizadas com estabelecimentos varejistas que atuam no ramo de revenda de peças e acessórios para veículos automotores (pneumáticos e câmaras de ar e similares), remanescente, portanto, a discussão relacionada às operações de vendas destinadas a estabelecimentos consumidores finais dessas mercadorias, que totalizaria o montante questionado na ordem de R\$ 89.700,97.

Vejo, entretanto, que após concluída a instrução do presente PAF, com seu encaminhamento à Secretaria do CONSEF para inclusão em pauta para julgamento, foi incluído extrato de pagamento emitido pelo Sistema SIGAT/SEFAZ dando conta que em 07/11/2022 o autuado efetuou pagamento do débito reconhecido com a seguinte configuração: Valor autuado R\$ 247.952,49; valor principal pago R\$ 171.088,98; Acréscimo moratório R\$ 27.789,17 e multa R\$ 10.268,29, totalizando o valor pago na ordem de R\$ 209.143,44. Desta maneira, remanesce a discussão apenas em relação ao valor de R\$ 76.863,51.

A este respeito sustentou o autuado que o Convênio ICMS 142/18 é claro ao afirmar que a Difal ST somente se aplica nas hipóteses de operações interestaduais com bens e mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado de contribuinte que seja contribuinte do imposto, existindo menção a destinatários não contribuintes do imposto, apontando uma série de operações ocorridas com empresas que atuam na área de materiais de construção, combustíveis, transportes de cargas e de passageiros, alimentos, ferragens, etc., o que lhe levou a concluir que tais mercadorias comercializadas com esses estabelecimentos não são objeto de revenda.

Um dos autuantes, ao prestar a Informação Fiscal, se limitou a afirmar que quanto à parte remanescente da autuação, defendida pelo autuado, os CNAs anexos, fls. 165, 166, 190, 193 e 196, “entre outros”, comprovam que os mesmos comercializam pneumáticos, mesmo sendo atividade secundária, conforme preconiza o Convênio ICMS 142/18, item III, razão pela qual “a defesa não pode prosperar”.

Analizando o Convênio ICMS nº 142/18, vejo que este “Dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e de Comunicação (ICMS) com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes”, (grifos acrescidos). Portanto, consoante se observa, o Convênio se refere a operações com encerramento de tributação, relativo ao imposto devido pelas operações subsequentes.

Já em suas Cláusulas oitava e nona dispõe:

Cláusula oitava O contribuinte remetente que promover operações interestaduais com bens e mercadorias especificadas em convênio ou protocolo que disponha sobre o regime de substituição tributária poderá ser o responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes devido à unidade federada de destino, mesmo que o imposto tenha sido retido anteriormente.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista no caput desta cláusula aplica-se também ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna da unidade federada de destino e a alíquota interestadual incidente sobre as operações interestaduais com bens e mercadorias especificadas em convênio ou protocolo que disponha sobre o regime de substituição tributária e destinadas ao uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

Cláusula nona - Salvo disposição em contrário, o regime de substituição tributária não se aplica:

I - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante do mesmo bem e mercadoria;

II - às transferências interestaduais promovidas entre estabelecimentos do remetente, exceto quando o destinatário for estabelecimento varejista;

III - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize o mesmo bem ou mercadoria;

IV - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias a estabelecimento localizado em unidade federada que lhe atribua a condição de substituto tributário em relação ao ICMS devido na operação interna;

V - às operações interestaduais com bens e mercadorias produzidas em escala industrial não relevante, nos termos deste convênio.

§ 1º Ficam as unidades federadas de destino autorizadas a não aplicar o regime de que trata o caput desta cláusula nas operações entre estabelecimentos de empresas interdependentes, exceto se o destinatário for varejista.

§ 2º Para os efeitos desta cláusula, não se considera industrialização a modificação efetuada no bem ou na mercadoria pelo estabelecimento comercial para atender à especificação individual do consumidor final.

§ 3º Na hipótese desta cláusula, exceto em relação ao inciso V desta cláusula, a sujeição passiva por substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário, salvo disposição em contrário na legislação da unidade federada de destino.

§ 4º O disposto no inciso IV desta cláusula somente se aplica a partir do primeiro dia do primeiro mês subsequente ao da disponibilização, pelas unidades federadas, em seus respectivos sítios na internet, do rol dos contribuintes e respectivos segmentos de bens, mercadorias ou itens, detentores de regimes especiais de tributação que lhes atribuam a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas operações subsequentes.

§ 5º O rol dos contribuintes e respectivos segmentos de bens, mercadorias ou itens, de que trata o § 4º desta cláusula, deve ser encaminhado à Secretaria Executiva do CONFAZ, para disponibilização em seu sítio eletrônico na internet.

Apesar da autuação tratar de retenção e recolhimento efetuado a menos pelo autuado, a tese defensiva em relação a parcela contestada ser no sentido de que o Convênio ICMS 142/18 é claro ao afirmar que a DIFAL ST somente se aplica nas hipóteses de operações interestaduais com bens e mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado de contribuinte que seja contribuinte do imposto, inexistindo menção a destinatários não contribuintes do imposto, apontando uma série de operações ocorridas com empresas que atuam na área de materiais de construção, combustíveis, transportes de cargas e de passageiros, alimentos, ferragens, etc., o que lhe levou a concluir que tais mercadorias comercializadas com esses estabelecimentos não são objeto de revenda, vejo que, a rigor, o citado Convênio fala de encerramento de imposto devido nas operações subsequentes, o que denota que não é devida à exigência nos casos de aquisições para uso ou consumo próprio.

Considerando que os autuantes se limitaram a sustentar que os CNAs anexos, fls. 165, 166, 190, 193 e 196, “entre outros”, comprovam que os adquirentes das mercadorias comercializam pneumáticos, **mesmo sendo atividade secundária**, não vieram aos autos qualquer comprovação neste sentido, portanto, ao meu entender, não deve prevalecer a exigência remanescente no valor de R\$ 76.863,51, razão pela qual voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 171.088,98, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Finalmente, quanto ao pedido dos Patronos do autuado que as intimações relacionadas ao presente PAF sejam encaminhadas exclusivamente em nomes dos advogados indicados, esclareço que estas se processam com base no preconizado pelo Art. 108 e seus incisos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, entretanto nada impede que tal pedido seja também atendido, não implicando em nulidade do ato processual o não atendimento.

Notificada da decisão da Junta de Julgamento Fiscal, a autuada interpôs o Recurso Voluntário, fls. 229 a 237 no qual demonstrou a tempestividade e esclareceu ser pessoa jurídica de direito privado cujo objeto social é o comércio atacadista de peças e acessórios novos para veículos automotores, em especial o comércio por atacado de pneumáticos e câmaras-de-ar.

Conta que realiza operações de circulação de mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS tanto de responsabilidade própria como decorrente da substituição tributária e dos diferenciais de alíquota, além do cumprimento das correspondentes obrigações acessórias.

Se mostra surpreendida com a lavratura do Auto de Infração, que exige o “DIFAL-ST sobre operações de venda de mercadorias a destinatários localizados no Estado da Bahia.”.

Aponta que a acusação é de que teria procedido à retenção e recolhimento a menor do referido imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia e conforme a planilha que acompanha o Auto de Infração, a Fiscalização relacionou operações realizadas para destinatários, os quais são, em sua grande parte, estabelecimentos varejistas das mais diversas atividades como revendedores de peças e acessórios para veículos automotores, até estabelecimento varejistas de setores diversos, como construção civil.

Lembra que em sua impugnação informou ter realizado o pagamento parcial do Auto de Infração, referente às operações destinadas a estabelecimentos varejistas que atuam no ramo de revenda de peças e acessórios para veículos automotores, pneumáticos, câmaras-de-ar e similares, que importou em R\$ 209.143,44, conforme planilha de cálculo plotada, cópia do DAE e do respectivo comprovante de pagamento - Doc. 04 da impugnação.

Justifica que em razão do pagamento, mantém a discussão apenas em relação aos valores cuja exigência relativa às operações destinadas a estabelecimentos consumidores finais não contribuintes do ICMS.

Sinaliza que foi mantido no acórdão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal as exigências relacionadas às operações destinadas a estabelecimentos varejistas que atuam no ramo de revenda de peças e acessórios para veículos automotores, pneumáticos e câmaras-de-ar e similares, informando que o Sistema SIGAT da SEFAZ encontrou um pagamento efetuado em 07/11/2022 onde foi referenciado como valor de principal, quantia superior, no montante de R\$ 171.088,98, bem como reconheceu o pagamento realizado pela Recorrente do tributo exigido sobre tais operações, determinando que houvesse a homologação dos valores já recolhidos.

Complementa que em relação as demais operações destinadas a estabelecimentos consumidores finais não contribuintes do ICMS, o acórdão entendeu que não seria procedente a autuação fiscal. Assim, acolheu a impugnação e cancelou esses valores.

Aduz que, apesar da clareza do voto no sentido de que o valor recolhido, reconhecido pelos sistemas da SEFAZ/BA e pelo acórdão que deveria ser homologado, na Resolução o acórdão cometeu em equívoco, uma vez que determinou a intimação da autuada para efetuar o pagamento do imposto desse mesmo valor de R\$ 171.088,98, determinando, ainda, a homologação dos valores já recolhidos.

Aponta que a Resolução deve guardar consonância com o voto e a respectiva fundamentação do acórdão, assim, pede a modificação da Resolução, a fim de que conste a determinação de homologação dos valores já pagos, não havendo que se falar em quaisquer valores remanescentes em aberto, uma vez que:

- a) Os montantes exigidos a título de tributos relacionados às operações destinadas a estabelecimentos varejistas que atuam no ramo de revenda de peças e acessórios para veículos automotores, pneumáticos, câmaras-de-ar e similares foram objeto de recolhimento por parte da Recorrente quando da impugnação, conforme se verifica do Doc. 04 a ela anexado, e confirmado pelo acórdão;
- b) A quantia remanescente do Auto de Infração, referente aos montantes exigidos a título de tributo relacionados às operações destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, debatidos na defesa, foram reconhecidos como indevidos pelo acórdão.

Requer que seja recebido e provido o Recurso Voluntário a fim de que seja alterada a Resolução do acórdão proferido, a fim de que seja excluída a determinação de intimação para pagamento de qualquer quantia, uma vez que nada mais é devido no presente Auto de Infração, haja vista as razões expostas.

Pede pela manutenção da suspensão da exigibilidade de eventuais tributos cobrados, nos termos do artigo 151, inc. III, do CTN e que seja intimada na pessoa de seus advogados, quando da sessão de julgamento do presente Recurso Voluntário, manifestando desde já o seu interesse na realização de sustentação oral, conforme prevê o art. 163 do RPAF/99.

Por fim, requer que todas as intimações relativas ao presente feito sejam realizadas via Diário Oficial e expedidas exclusivamente em nome de seu Advogado, ficando ressalvada a possibilidade de intimação pessoal dos demais Advogados substabelecidos, sob pena de nulidade.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte no sentido de retificar a resolução do Acórdão proferido pela 4ª JJF, que julgou o Auto de Infração Parcialmente Procedente.

Inicialmente, vislumbro que o Processo Administrativo Fiscal preenche todas as formalidades legais, inexistindo qualquer fato que venha macular o devido processo legal.

O objetivo do Recurso Voluntário é modificar o texto da Resolução, parte integrante do Acórdão JJF nº 0075-04/23-VD, em razão de entender ter havido um equívoco no texto, na medida que lá consta a determinação para intimação da Recorrente para o pagamento do imposto no valor de R\$ 171.088,98, acrescido da multa de 60% prevista pelo art. 42, inc. II, alínea "e" da Lei nº 7.014/96 e demais acréscimos legais.

Entendeu a Recorrente que a JJF “(...) *incidiu em equívoco, uma vez que, contrariamente ao teor do voto proferido, acabou por determinar a intimação do contribuinte para efetuar o pagamento do imposto desse mesmo valor de R\$ 171.088,98, determinando, ainda, a homologação dos valores já recolhidos*”, uma vez que foi decidido no julgamento que não seria integralmente procedente a autuação em razão da JJF ter acolhido a impugnação e cancelado parte dos valores lançados, sendo que o montante julgado como procedente foi recolhido quando da impugnação, conforme Doc. 04.

Assim sendo, pede que seja *(i)* reconhecido o pagamento da parte do Auto de Infração correspondente ao valor julgado procedente pela 4ª JJF; e *(ii)* anulada a parte remanescente do Auto de Infração, relativa às exigências consideradas indevida.

Portanto, o Recurso Voluntário não questiona a existência de qualquer nulidade do lançamento ou da decisão da primeira instância, tampouco argui questões de mérito, restringindo-se a contestar a formalização e redação da Resolução, repito, parte do Acórdão JJF nº 0075-04/23-VD.

Ao analisar a decisão de piso, verifico que a Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por considerar parte da exação improcedente, especificamente a parcela decorrente de operações que destinaram mercadorias a não contribuintes do imposto, como empresas que não comercializam peças e acessórios para veículos automotores, pneumáticos, câmaras-de-ar e similares, ou seja, atuam na área de materiais de construção, combustíveis, transportes de cargas e de passageiros, alimentos, ferragens, etc.

As mercadorias arroladas no levantamento, estão sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme previsto no Convênio ICMS 142/18, que engloba as operações com encerramento de tributação, relativo ao imposto devido pelas operações subsequentes, ou seja, operações de aquisição para revenda. Assim, a JJF decidiu pela exclusão destas operações, uma vez que tais mercadorias não seriam objeto de revenda.

Portanto, a JJF decidiu que do valor inicialmente lançado, R\$ 247.952,49, “*não deve prevalecer a exigência remanescente no valor de R\$ 76.863,51*”, razão pela qual votou pela procedência parcial do Auto de Infração no valor de R\$ 171.088,98, com a recomendação ao setor competente da SEFAZ que os valores já recolhidos fossem homologados.

Nota que a Resolução reflete exatamente o que ficou decidido no julgamento.

O inconformismo da Recorrente, que parece decorrer de uma incompreensão da Resolução em razão de ter ocorrido o pagamento de parte da infração, conforme informou a Recorrente ter procedido o recolhimento do montante de R\$ 209.143,44, composto de R\$ 158.251,22 a título de principal, juros de R\$ 22.407,00, e R\$ 28.485,22 referente à multa, com a redução de 70% prevista na Lei nº 7.014/96.

A Recorrente não se conformou exatamente pelo fato de a Resolução conter a exigência do imposto no valor de R\$ 171.088,98, acrescido da multa de 60%, mesmo tendo já recolhido parte deste.

Registro inicialmente, não haver qualquer equívoco ou irregularidade na Resolução, como entendeu a Recorrente. Nesse sentido, ressalto que que prevê o RPAF/99 sobre a formalização dos acórdãos, art. 164, *verbis*.

*Art. 164. As decisões dos órgãos julgadores serão tomadas por acórdão, devendo este conter:*

*I - ementa, que indicará a matéria julgada, com breve resumo da imputação, dos fatos, das teses esposadas na lide e da conclusão adotada;*

*II - relatório, contendo o histórico de todos os fatos relevantes verificados desde o início do procedimento, com a síntese dos pronunciamentos das partes e das autoridades que tenham interferido nos autos como informantes, pareceristas ou peritos;*

*III - voto fundamentado, em que o relator fará a exposição do seu ponto de vista quanto aos fatos e ao direito aplicável, expondo pôr fim a sua conclusão quanto às questões preliminares ou quanto ao mérito da lide;*

*IV - resolução, que consiste no acórdão propriamente dito, contendo:*

- a) o teor da decisão;
- b) a identificação do sujeito passivo e do processo correspondente;
- c) o valor do débito, discriminado por parcelas, se for o caso, com especificação das multas aplicadas, e sua tipificação, com menção à incidência da correção monetária e dos acréscimos moratórios;
- d) a ordem de intimação do sujeito passivo;
- e) o recurso de ofício, quando for o caso. (Grifos do relator)

Portanto, conforme determina a alínea “c”, do inc. IV, do art. 164 do RPAF/99, acima reproduzido, a resolução deve contemplar também o valor do débito, e assim consta na Resolução do Acórdão JJF nº 0075-04/23-VD, pois determina a intimação para que o contribuinte autuado efetue o pagamento do imposto julgado como devido, independentemente de já ter ocorrido o pagamento integral ou parcial deste valor, pelo fato de que o recolhimento de valor lançado de ofício, não deixa de ser débito fiscal devido pelo sujeito passivo.

Assim sendo, não há o que reformar na Resolução, mesmo porque há expressa determinação para que os valores recolhidos sejam homologados.

Ressalto, por fim, que identifiquei no Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, o registro do pagamento efetuado pelo contribuinte em 07/11/2022, no montante de R\$ 209.143,44, cujo detalhamento da consulta segue plotado.

### DETALHES DE PAGAMENTO PAF

Seq Deb	Seq Infr	Data Ocorrência	Principal Devido	Principal Reconhecido	Principal Apropriado	Correção Monetária	Acréscimo Moratório	Multa	Honorário	Total
		Total:	247.952,49	171.088,93	171.088,98	0	27.789,17	10.265,29	0	209.143,44

Constata-se que do principal lançado (R\$ 247.952,49), foi reconhecido e apropriado como valor já pago, o montante de R\$ 171.088,93.

Efetivamente ao consultar o valor remanescente do débito referente a este Auto de Infração, ainda constará a diferença entre o valor lançado e o julgado procedente pela 4ª JJF, que será efetivamente lançado como improcedente a parte desconsiderada, após finalizado o julgamento deste Recurso Voluntário, quando a decisão administrativa será definitiva, art. 173-A, inc. II do RPAF/99.

Assim, diante de tais considerações, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 298624.0026/22-0, lavrado contra ATACADO UNIÃO LTDA., devendo ser intimado o Recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 171.088,98, acrescido da multa de 60% prevista pelo art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo o autuado ser cientificado desta decisão e homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS