

PROCESSO	- A. I. N° 269616.0033/22-9
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- AMERICANAS S.A.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0084-02/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0326-12/24-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. PRESTADOR LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE FEDERADA. OPERAÇÕES DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL. NÃO CONTRIBUINTE DESTE ESTADO. Tema de Repercussão Geral 1.093. Existência de ação judicial (Mandado de Segurança 0574451-91.2018.05.0001, impetrado em 12/12/2018) anterior à conclusão do RE 1.287.019/DF (24/02/2021), impede a subsistência da infração. Infração insubstancial. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado (art. 169, I, “a” do RPAF/99), no qual a JJF julgou improcedente o presente Auto de Infração, lavrado em 27/09/2022, exige o valor de R\$ 5.607.732,79, em decorrência da seguinte infração:

Infração 1 – 002.001.030: 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. Período: fevereiro a maio e julho de 2018, janeiro de 2019, janeiro a dezembro 2021. Enquadramento legal: Inciso IV do art. 2º; Inciso II, do § 4º do art. 2º; § 7º do art. 15 e art. 49-B da Lei nº 7.014/96 c/c art. 99 do ADCT da CF/88, acrescido pela EC nº 87/2015 e Convênio ICMS 93/15. Multa de 60%: Artigo 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Os advogados do autuado apresentam a Impugnação de fls. 152/185 que concluiu:

- a) Acolhimento da preliminar suscitada, reconhecendo-se a nulidade total do auto de infração, tendo em vista (I) a declaração de inconstitucionalidade da cobrança reconhecida pelo STF em sede de repercussão geral; (II) a existência de medida liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança nº 0574451-91.2018.05.0001 suspendendo a exigibilidade da cobrança do ICMS-DIFAL supostamente devido pela Impugnante em operações com consumidores finais não contribuintes localizados no estado da Bahia; e (III) os equívocos na condução do processo fiscalizatório e na apuração dos fatos que levaram à lavratura do auto de infração.
- b) Acolhimento das razões de direito expostas, que demonstram a total insubstancialidade do auto de infração, sendo certo que a fiscalização não considerou diversos fatos relevantes durante o processo fiscalizatório que justificam as eventuais diferenças apuradas no recolhimento do ICMS-DIFAL no período autuado.
- c) Subsidiariamente:
 - c.1) O cancelamento e redução da multa imposta, diante de seu caráter confiscatório;
 - c.2) A conversão do julgamento em diligência, visando identificar as operações ocorridas e as inconsistências do levantamento realizado pela fiscalização.
- d) Sucessivamente, na hipótese de manutenção da cobrança, a redução da multa aplicada;
- e) Que todas as intimações sejam encaminhadas ao endereço da Impugnante, descrito no início da presente Impugnação e que as intimações sejam publicadas, exclusivamente, em nome dos advogados ALESSANDRA BITTENCOURT DE GOMENSORO, inscrita na OAB/RJ sob o nº 108.708, e RICARDO DE OLIVEIRA COSENTINO, inscrito na OAB/RJ sob o nº 155.017, com escritório na Praia do Flamengo, nº 200, 11º andar, Bairro do Flamengo – Rio de Janeiro/RJ.

Por sua vez, na Informação Fiscal prestada às, fls. 374-375. Propugna pela manutenção da autuação.

A JJF decidiu com o seguinte voto condutor:

VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz uma infração à legislação tributária, tipificada pelo código fiscal 002.001.030 (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).

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos autuados às fls. 11 e 12, bem como do que se depreende da manifestação defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§ , 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, determinada com segurança, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma regulamentar e com os requisitos legais (fls. 04-08), bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, com fundamento no art. 147, I, DO RPAF, indefiro o pedido de diligência.

Com fundamento no art. 155, Parágrafo único, do RPAF, deixo de apreciar, preliminarmente, as razões de nulidade suscitadas tendo em vista a repercussão quanto ao mérito do caso, a ser oportunamente apreciado.

De logo observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Tendo por suporte probatório os demonstrativos e documentos autuados (Demonstrativo sintético de fl. 06 e analítico em formato excel contido no CD de fl. 08), cuja planilha analítica identifica: nota fiscal, data, UF origem, operação, chave de acesso, CNPJ, destinatário, IE, cidade, UF destino, Base de Cálc. ICMS, Base Calc. ST, ICMS ST, Vlr produtos, frete, seguro, desconto, PIS, CONFINS, Outros enc., Vlr toal, Item, Código, Descrição, NCM, CEST, CFOP, UN, qtd, valor produto, pRedBC, vBC, pICMS, vICMS, CNPJ Emit, IE Emit, pICMSUFD, pICMSInt, pICMSInterpart, vFCPUEDest, vICMSUFDest, vICMSUFRem, vFCP, pFCP, o lançamento tributário em revisão neste órgão administrativo judicante decorre de depuração dos dados registrados pelo contribuinte e compostos no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos contribuintes, mediante fluxo único, computadorizado, de informações empresariais com repercussões tributárias, regularmente transmitidos e recebidos pela SEFAZ sem inconsistências na forma indicada no Ajuste SINIEF 02/09 (Cláusula décima), única escrituração com valor jurídico a provar a favor e contra o contribuinte (Dec. nº 6.022/2007: Art. 2º).

O sujeito passivo impugnou o Auto de Infração arguindo: a) preliminar de nulidade para seu cancelamento pelas seguintes razões: a.1) declaração de inconstitucionalidade da cobrança do ICMS-DIFAL instituído pela Emenda Constitucional nº 87/15 (EC 87/2015) até a edição de lei complementar federal regulamentando a cobrança, excluindo dos efeitos da modulação estabelecida, as ações judiciais em curso anteriores à citada inconstitucionalidade declarada; a.2) existência de decisão liminar no Mandado de Segurança nº 0574451-91.2018.8.05.0001, impetrado pela Impugnante, suspendendo a exigibilidade do DIFAL nas operações com consumidores finais não contribuintes localizados no estado da Bahia; a.3) a despeito de julgamentos pela insubstância de semelhantes autuações (Acórdão CJF N° 0263-11-22), a fiscalização presumiu a irregularidade nas operações da Impugnante; b) detalhadas razões de fatos e Direito que implicam na inociorridade da infração imputada porque recolheu ICMS-DIFAL em grande parte das operações listadas pela fiscalização, e para as demais situações não houve recolhimento em virtude da ocorrência de hipóteses previstas na CF/88 e na legislação estadual que afastam a cobrança do imposto, quais sejam: operações de item com redução de informática; operações de remessa presenteada; operações com CD/DVD que possuem

imunidade tributária; operações com livros que possuem imunidade tributária; operações com contribuintes do ICMS; operações internas no estado de SP; operações com base de cálculo reduzida pela legislação estadual.

Por sua vez, ainda que prestada em desconformidade com a disciplina contida no § 6º, do art. 127 do RPAF, pois, diferentemente da Impugnação, a Informação Fiscal não abrangeu, com clareza e precisão, todos os detalhados aspectos da defesa, com fundamentação, mantendo a exação, uma das autoridades fiscais autuantes se limitou a informar que o contribuinte autuado efetivamente destacou e cobrou do destinatário a parcela do ICMS devido ao estado de destino, tendo, inclusive, efetuado o recolhimento, ainda que parcial, afirmando que ainda que o sujeito passivo “tenha obtido mandado de segurança para não efetuar o pagamento do ICMS em vendas a consumidores finais, ao incluir tal valor na operação, e efetivamente recebe-lo, a remetente tem a obrigação de efetuar o recolhimento correspondente ao Estado da Bahia, sob pena de caracterizar apropriação indébita do tributo, sujeitando-se assim às respectivas cominações legais”.

Pois bem, analisando as razões de acusação e defesa, é de se concluir, objetivamente e sem maiores delongas, que razão cabe ao Impugnante porque, tendo acionado o Poder Judiciário em data anterior à declaração de inconstitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL instituído pela EC 87/2015 sem previsão em LC, através do Mandado de Segurança nº 0574451-91.2018.8.05.0001, de 12/12/2018, não há falar em existência de relação jurídica tributária entre o sujeito passivo e o Estado da Bahia relacionado ao crédito fiscal objeto do presente Auto de Infração em face do STF ter reconhecido a repercussão geral do assunto em tela quando, em 24/02/2021 concluiu o julgamento do RE 1.287.019/DF (Tema de Repercussão Geral 1.093), cujo Acórdão é:

“Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Luiz Fux, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos, apreciando o tema nº 1.093 da repercussão geral, em dar provimento ao recurso extraordinário, **assentando a invalidade “da cobrança, em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte, do diferencial de alíquota do ICMS, na forma do Convênio nº 93/2015, ausente lei complementar disciplinadora”**. Vencidos os Ministros Nunes Marques, Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski, Gilmar Mendes e Luiz Fux (Presidente). Ademais, **acordam, os Ministros, por maioria, em fixar a seguinte tese: “A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”**. Vencido o Ministro Alexandre de Moraes. Por fim, **o Tribunal, por maioria, modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado para que a decisão produza efeitos, quanto à cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF e, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal, para as quais a decisão deverá produzir efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022)**, exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/2015, cujos efeitos deverão retroagir à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. **Ficam ressalvadas da proposta de modulação as ações judiciais em curso**. Vencidos, nesse ponto, o Ministro Edson Fachin, que aderiu à proposta original de modulação dos efeitos, e o Ministro Marco Aurélio (Relator), que não modulava os efeitos da decisão. Redigirá o acórdão o Ministro Dias Toffoli. Sessão realizada por videoconferência - Resolução nº 672/20 – STF. (grifos meus)

Interessante observar o acolhimento do CONSEF quanto à decisão judicial retro reproduzida, a exemplo do Acórdão CJF nº 0263-11-22 citado pelo Impugnante, do qual cabe reproduzir o seguinte trecho:

A doura PGE/PROFIS em parecer exarado pelo Dr. José Augusto Martins Junior, entendeu que no caso da lide, a partir da redação dada pela EC 87/2015, independente do consumidor final ser contribuinte ou não do ICMS, passou-se a adotar a alíquota interestadual, cabendo ao estado de destino a DIFAL, conforme trechos abaixo transcritos:

Que o TEMA 1093 do STF pressupõe a edição de lei complementar veiculando normas gerais, ficando ressalvadas da modulação as ações judiciais em curso. Que em razão disso não cabe nesta oportunidade apreciar o mérito da impossibilidade ou não da cobrança da exação, além do conteúdo e respectivos prazos fixados no comando exarado pela Suprema Corte.

Que quanto à modulação, há nos autos indicação de que o autuado ajuizou ação judicial voltada a discutir o conteúdo desta questão quanto às suas operações com o estado da Bahia, enquadrando-se na modulação determinada, ou seja, quando há ações em curso, desde que proposta até a data do julgamento do RE 1.287.019/DF.

Assim, havendo ação judicial proposta pelo autuado discutindo a questão relativa à impossibilidade de exigência da DIFAL nas operações destinadas consumidores não contribuintes do imposto por força da ausência de lei complementar, não deve ser mantida a exigência fiscal nos termos impostos na autuação, referente à infração 01.

Assim, considerando que o contribuinte autuado está alcançado pela regra da modulação exposta na decisão do STF, é de se concluir pela inexistência do fato gerador da obrigação tributária, impossível é a constituição de crédito tributário pretendida no lançamento tributário em sede de revisão. Portanto, sem sentido jurídico o entendimento exposto na Informação Fiscal da obrigatoriedade do sujeito passivo recolher à Bahia eventual valor cobrado/repassado ao seu consumidor em função da EC 87/2015 na parte alcançada pelos efeitos do Tema de Repercussão Geral 1.093.

No caso, se apropriação indébita houver, ela se relaciona a relação jurídica entre particulares (Contribuinte autuado x cliente, consumidor final).

Ante ao exposto, tenho a infração como insubstancial.

Sem embargo, observando não se tratar de repetição do presente Auto de Infração, tendo em vista que o Impugnante informa ter recolhido valores relativo a parte das operações contidas nos demonstrativos suporte deste lançamento fiscal, represento à autoridade competente para analisar possível instauração de outro procedimento fiscal para verificar se o cumprimento da obrigação fiscal reconhecida e efetuada pelo Impugnante ocorreu na sua integralidade, de modo a, de ofício, homologar o recolhimento do imposto efetivamente devido.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

A JJF, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, "a" do RPAF/99, devido ter atingido o valor desonerado conforme a legislação vigente.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela JJF com o objetivo de revisar a decisão de Primeira Instância, que julgou Improcedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 27/09/2022, exige o pagamento do ICMS no valor histórico de R\$ 5.607.732,79 e multa de 60%, em razão do "remetente e/ou prestador localizado em outra unidade da federação deixar de recolher ICMS devido ao Estado da Bahia em função da EC 87/15 em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado nos meses fevereiro a maio e julho de 2018, janeiro 2019, janeiro a dezembro de 2021".

Observo que a decisão da 2ª JJF (Acórdão Nº 0084-02/23-VD) desonerou o sujeito passivo do lançamento tributário, no valor de R\$ 10.058.493,71 em valores atualizados à data do julgamento, sob fl.389, fato este, que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Contemplando o Recurso de Ofício interposto pela JJF contra a decisão que julgou Improcedente o Auto de Infração em questão, constata-se que a desoneração decorreu em razão do contribuinte ter legalmente ação contra o Poder Judiciário em data anterior à declaração de inconstitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL instituído pela EC 87/2015 sem previsão em LC, através do Mandado de Segurança nº 0574451-91.2018.8.05.0001, de 12/12/2018, fulminando a obrigação tributária entre o sujeito passivo e o Estado da Bahia ligado a exigência do crédito fiscal objeto da presente lide, com amparo na RE nº 1.287.019/DF (Tema de Repercussão Geral Nº 1.093) de 24/02/2021 do STF.

Em relação à matéria em lide, a exemplo do Acórdão CJF nº 0263-11/22-VD, citada pela autuada, a douta PGE/PROFIS, em parecer de lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, entendeu que, a partir da redação dada pela EC 87/2015, independentemente de o consumidor final ser contribuinte ou não do ICMS, passou-se a adotar a alíquota interestadual, cabendo ao estado de destino a DIFAL, e assim se pronunciou, conforme trechos abaixo reproduzidos:

"Que o TEMA 1093 do STF pressupõe a edição de lei complementar veiculando normas gerais, ficando ressalvadas da modulação as ações judiciais em curso. Que em razão disso não cabe nesta oportunidade apreciar o mérito da impossibilidade ou não da cobrança da exação, além do conteúdo e respectivos prazos fixados no comando exarado pela Suprema Corte.

Que quanto à modulação, há nos autos indicação de que o autuado ajuizou ação judicial voltada a discutir o conteúdo desta questão quanto às suas operações com o estado da Bahia, enquadrando-se na modulação

determinada, ou seja, quando há ações em curso, desde que proposta até a data do julgamento do RE 1.287.019/DF.

Assim, havendo ação judicial proposta pelo autuado discutindo a questão relativa à impossibilidade de exigência da DIFAL nas operações destinadas consumidores não contribuintes do imposto por força da ausência de lei complementar, não deve ser mantida a exigência fiscal nos termos impostos na autuação, referente à infração 01. “

Após examinar os elementos apresentados nos autos, considero que a decisão recorrida deve ser **mantida**, pois o contribuinte autuado está abrangido pela modulação definida pelo STF. Assim, não há fato gerador que justifique a obrigação tributária, o que torna impossível a constituição do crédito tributário conforme previsto na revisão do lançamento. Dessa forma, o entendimento exposto pela fiscalização, que exige que o sujeito passivo recolha à Bahia qualquer valor cobrado ou repassado ao consumidor com base na EC 87/2015, dentro do escopo dos efeitos do Tema de Repercussão Geral nº 1.093, **carece** de fundamento jurídico.

Sinalizo que, tendo o Impugnante informado que recolheu valores referentes a algumas operações mencionadas nos demonstrativos que sustentam este lançamento fiscal, indico que a autoridade competente avalie a possibilidade de instaurar um **novo procedimento fiscal**. O objetivo seria verificar se a obrigação fiscal reconhecida e cumprida pelo Impugnante foi integralmente satisfeita, para que, de ofício, seja possível homologar o recolhimento do imposto efetivamente devido.

Diante de tais constatações, concluo em manter a **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.

Voto pelo **NÃO PROVIMENTO** do Recurso de Ofício.

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 manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269616.0033/22-9, lavrado contra **AMERICANAS S.A.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de agosto de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS