

A. I. Nº - 206878.0003/22-5  
AUTUADO - TORA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LIMITADA  
AUTUANTE - ANALCIR EUGÊNIO PARANHOS DA SILVA  
ORIGEM - DAT METRO/INFAZ VAREJO

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF Nº 0255-02/24-VD**

**EMENTA: ICMS.** 1. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. MERCADORIAS NTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Infração reconhecida e subsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ANTECIPAÇÃO NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Há previsão legal para a antecipação total por substituição tributária e, conforme disposto no art. Art. 267, VI, “d”, do RICMS-BA, a opção do contribuinte pelo pagamento de ICMS com base em aplicação do percentual de 4% sobre sua receita bruta mensal não alcança o imposto devido por antecipação total, a ser calculado sem considerar qualquer benefício fiscal. A opção pela via judicial prejudica a lide em via administrativa (RPAF: Arts. 27, IV, e 117). Infração subsistente. 3. MULTA PERCENTUAL SOBRE O IMPOSTO NÃO RECOLHIDO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL. O trânsito em Julgado de Ação Judicial determinando a não aplicação da antecipação parcial do imposto sobre as aquisições interestaduais do contribuinte autuado constitui coisa julgada material, não mais cabendo questionamento judicial nem administrativo, até por eventual ajuizamento de Ação Rescisória, uma vez que já se há transcorrido o prazo para tanto, extinguindo-se o crédito fiscal constituído (RPAF: Art. 122, II). Infração insubstancial. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente auto de infração, lavrado em 30/12/2021, exige crédito tributário no valor histórico de R\$ 220.605,91, acusando as seguintes irregularidades:

**Infração 1 – 006.005.001** – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. **Valor:** R\$ 8.803,18. **Período:** janeiro a dezembro de 2019, janeiro a maio, julho a dezembro 2020. **Enquadramento legal:** Art. 4º, XV da Lei 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA/2012. **Multa:** Art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96.

**Infração 2 – 007.001.001** – Deixou de efetuar o recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior. **Valor:** R\$ 117.543,28. **Período:** janeiro a dezembro de 2019, janeiro, fevereiro, maio a dezembro 2020. **Enquadramento legal:** Art. 8º, § 4º, I, “a” e art. 23 da Lei 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS-BA/2012. **Multa:** Art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96.

**Infração 3 – 007.015.003.** Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deixou de ser pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Valor: R\$ 94.259,45. **Período:** janeiro 2019 a dezembro 2020. **Enquadramento legal:** Art. 12-A da Lei 7.014/96. **Multa:** Art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96.

O autuado impugna o lançamento às fls. 104-113. Após tratar da tempestividade, reproduzir as infrações e reconhecer a procedência da Infração 01, passa a contestar as demais:

#### DA IMPROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO 02

Salienta que em 19/03/2019 a Autuada impetrou o Mandado de Segurança 0514629-40.2019.8.05.0001 (doc. 04), buscando o reconhecimento do direito de não se sujeitar ao pagamento da Antecipação Total do ICMS, nos termos do item 8, Anexo I, da Lei 7014/96, incidente sobre as aquisições interestaduais de produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, suíno, em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos ou salgados, tendo em vista a inaplicabilidade desta cobrança em face da Impugnante, uma vez que não adquire tais mercadorias para fins de comercialização, mas para as integrar em seu processo produtivo, pois não inaugura a primeira fase da cadeia de compra e venda de produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, notadamente porque inexiste a acenada cadeia mercantil no caso em tela, uma vez que as mercadorias são manejadas para compor um processo produtivo, permitindo a confecção de diversos sanduíches, cujas vendas são tributadas pela Bahia, de modo que tal tributação revela a impropriedade da aplicação da substituição tributária nas aquisições dos produtos comestíveis objeto da autuação.

Seguindo, esclarece que as franqueadas GARE COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, TORA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA e SALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A (autoras do referido MS) estão submetidas ao regime de recolhimento do ICMS mediante apuração de suas receitas, com fulcro no artigo 267, do RICMS/BA, ressaltando que o mesmo raciocínio prevalece para todos os itens objeto da autuação e que obteve decisão judicial interlocutória concessiva de tutela antecipada para “determinar à autoridade impetrada, ou quem suas vezes fizer, com relação às Impetrantes TORA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, GARE COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, que se abstenha de exigir a retenção ou antecipação do imposto (ICMS) nas aquisições interestaduais de insumos quando destinados para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem”.

Assim, tendo em vista a existência do citado processo judicial, requer seja reconhecida a improcedência da infração ou, ao menos, que seja determinado o sobrestamento da análise desta Infração até que seja proferida decisão definitiva nos autos do MS referido.

#### DA IMPROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO 03

De igual modo, esclarece que em abril de 2008, ajuizou o MS 0049349-76.2008.805.0001, buscando o reconhecimento da não incidência da Antecipação Parcial do ICMS incidente nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, tendo em vista a inaplicabilidade do regime à Autuada, uma vez não adquirir mercadorias para comercialização, mas para integrar ao seu processo produtivo.

Aduz que após ter sido proferida uma sentença desfavorável, a Impugnante apelou ao TJBA obtendo reconhecimento do direito pleiteado, decisão objeto de Recurso Extraordinário e Especial impetrado pela PGE-BA cujo seguimento foi negado pelo TJBA, o que culminou na interposição de Agravo de Instrumento ao STJ.

Informa que o STJ conheceu o Agravo, mas não o Recurso Especial, o que motivou a interposição de Agravo Interno por parte da Bahia, que também não foi conhecido, conforme Acórdão anexado (doc. 08), tendo o caso resultado na Certidão de Trânsito no STJ, lavrada em 14/11/2016, certificando que a ação mandamental transitou em julgado em 08/11/2016 (doc. 09), determinando a remessa dos autos ao STF, para julgamento do Recurso Extraordinário, onde se negou seu seguimento e em 27/03/2017 se lavrou a Certidão de Trânsito em Julgado do feito ocorrida em

25/03/2017 (doc. 11), de modo que a questão discutida é objeto da infração se constitui em coisa julgada material, não mais cabendo questionamento judicial nem administrativo, até por eventual ajuizamento de Ação Rescisória, uma vez que já se há transcorrido o prazo para tanto, razão pela qual pede que a infração seja julgada improcedente.

Concluindo, requer seja julgado parcialmente procedente o AI, homologando-se o pagamento da Infração 01 e extinguindo as demais infrações.

Subsidiariamente, caso não se acolha a extinção da Infração 02, requer o seu sobrerestamento até que seja proferida a decisão definitiva nos autos do MS 0514629-40.2019.8.05.0001.

A autoridade fiscal autuante presta a Informação Fiscal de fls.185-188. Após reproduzir as infrações e resumir a Impugnação, informa:

#### INFRAÇÃO 02

Refuta os argumentos defensivos, pois o art. 8º, § 4º, I, “a” da Lei 7014/96 estabelece devido o imposto por antecipação tributária na entrada de mercadoria ou bem no território da Bahia, tratando-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Informa que a Autuada é optante do recolhimento do ICMS com base em aplicação do percentual de 4% sobre o valor da receita bruta mensal, consoante o art. 267, VI do RICMS-BA e que a alínea “d” do dispositivo citado ressalva que o benefício da redução de base de cálculo não alcança o ICMS devido por antecipação total, o qual deve ser calculado normalmente, sem aplicação de qualquer benefício, razão pela qual lançou o imposto referente às entradas interestaduais de mercadorias listadas no Demonstrativo da Infração 007.001.001 (fls. 30-94), abrangendo vários produtos comercializado pela Autuada, compreendendo produtos comestíveis de origem animal, tais como hambúrguer, carne bovina e bacon, além de itens de outras procedências, a exemplo de biju wafer, casquinha de sorvete, torta, biscoito recheado, enfim, produtos com os códigos de NCM contida no Anexo 1 do RICMS-BA.

Salienta que o item “pão”, também comercializado pelo estabelecimento, “já vem com o *ICMS Substituição Tributária* retido nas notas fiscais de aquisição, emitidas pelo fornecedor **RFG Comércio, Transportes e Serviços Ltda.**, CNPJ 49.319.411/0006-48, podendo ser visualizadas através do arquivo eletrônico no formato XML, disponível em mídia gravada apensada à folha 98 do PAF”.

Observa haver demanda judicial em andamento, sem trânsito em julgado, na qual a Autuada busca se eximir de pagar o ICMS por Antecipação Total nas aquisições interestaduais de produtos comestíveis, previstos no item 8 do Anexo I da Lei 7014/96, resultante do abate de aves e de gado bovino, bufalino, suíno, ovino e caprino, inclusive os produtos comestíveis resultantes do seu abate, em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos ou salgados, enquadrados no regime de Substituição Tributária por Antecipação, argumentando que adquire as mercadorias para integrar o seu processo produtivo, mas não há prescrição legal que a desonere pela aquisições interestaduais”.

#### INFRAÇÃO 03

Acatando a decisão judicial de trânsito em julgado material a favor do contribuinte autuado, solicita que a Infração 03 seja julgada improcedente.

Concluindo, mantendo as infrações 01 e 02, pede que o AI seja julgado parcialmente procedente no valor de R\$ 126.346,46.

Regularmente intimado para conhecer a Informação Fiscal, o sujeito passivo se manifestou às fls. 195-200 repisando os argumentos aduzidos para a Infração 02.

Por sua vez, instado para conhecer a manifestação defensiva do Impugnante sobre sua Informação Fiscal, a autoridade fiscal autuante presta nova informação também repisando o entendimento manifestado anteriormente.

Presente na assentada de julgamento de 10/10/2024, o representante legal do sujeito passivo, Victor Gordilho, OAB/BA 28.031, após os cumprimentos de praxe, diz que o PAF chegou a julgamento já

bastante saneado.

Após brevemente historiar o PAF, destaca que o contraditório se resume à Infração 02, cujas operações objeto da autuação se originam de um único fornecedor e que, conforme relatado, a matéria em discussão se limita à divergência interpretativa entre o fisco e a Impugnante, que optou por resolvê-la em via judicial através do MS referido e que conhece a disposição a respeito, contida no art. 117, do RPAF.

Conclui repetindo o entendimento das manifestações defensivas, e pede para que seja destacado no julgamento do PAF os efeitos da sua opção pela via judicial, bem como para com a decisão liminar interlocutória de tutela antecipa a favor do contribuinte proferida no referido MS.

É o relatório.

## VOTO

Como acima relatado, contendo 03 (três) infração, o auto exige R\$ 220.605,91.

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 claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 99-102, bem como do que se percebe nas manifestações defensivas, 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, c) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 05-98); d) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato que no estado em que se encontra, não há vício a macular o PAF em análise.

Por expresso reconhecimento do seu cometimento pelo Impugnante, não há contraditório para a Infração 01. Portanto, a tenho como procedente.

A impugnação consiste em: a) Infração 02: a.1) Extinção por ter impetrado o MS 0514629-40.2019.8.05.0001, de 19.03.2019, obtendo a tutela antecipada para “determinar à autoridade impetrada, ou quem suas vezes fizer, com relação às Impetrantes **TORA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, GARE COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA**, que se abstenha de exigir a retenção ou antecipação do imposto (ICMS) nas aquisições interestaduais de insumos quando destinados para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem”; a.2) Caso não se acolha a extinção, de imediato, o seu sobrestamento até que seja proferida decisão definitiva nos autos do MS; b) Infração 03: Improcedência em face do transito em julgado material do MS 0049349-76.2008.805.0001 reconhecendo a não incidência da antecipação parcial de ICMS instituída pela Lei 8.967/2003, tendo em vista a inaplicabilidade do regime à Autuada.

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).

Para efeito homologatório dos prévios procedimentos efetuados pelo contribuinte, mediante uso de regular ferramenta de auditoria de ICMS, o lançamento tributário em revisão neste órgão administrativo judicante decorre do confronto 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).

Ao compulsar os autos analisando os elementos de acusação e defesa, objetivamente constato o seguinte:

Infração 02 – **007.001.001** – Deixou de efetuar o recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior.

Sem protestar quanto ao valor da exação, cujas operações constam analiticamente relacionadas no demonstrativo suporte de fls. 30-40, a impugnação consiste em informar ter impetrado o MS 0514629-40.2019.8.05.0001, obtendo a tutela antecipada para “determinar à autoridade impetrada, ou quem suas vezes fizer, com relação às Impetrantes **TORA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA**, **GARE COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA**, que se abstenha de exigir a retenção ou antecipação do imposto (ICMS) nas aquisições interestaduais de insumos quando destinados para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem”.

Tratando-se de contribuinte cuja atividade empresarial é a exploração e operação de franquias da “McDonald’s” o contraditório consiste em saber se as mercadorias objeto da exação, listadas no Demonstrativo da Infração 007.001.001 (fls. 30-94), compreendendo produtos comestíveis de origem animal, tais como hambúrguer, carne bovina e bacon, além de itens de outras procedências, a exemplo de pão, biju wafer, casquinha de sorvete, torta, biscoito recheado, com os códigos de NCM contida no Anexo 1 do RICMS-BA, são comercializados em revenda, como entende a autoridade fiscal autuante, ou são adquiridas para integrarem o processo produtivo do estabelecimento, como alega o Impugnante.

Sustentando seu entendimento, a autoridade fiscal autuante bem salienta que: a) o “pão” um dos necessários e indispensáveis itens na formação dos sanduíches vendidos pelo contribuinte pelas franquias “McDonald’s”, como se vê nas notas fiscais de entrada, o estabelecimento autuado adquire com o ICMS sob regime de substituição tributária; b) as mercadorias objeto da exação e suas respectivas NCMs constam do Anexo 1 do RICMS-BA. Portanto, sujeitas ao regime de substituição tributária; c) conforme disposto no art. Art. 267, VI, “d”, do RICMS-BA, a opção do contribuinte pelo pagamento de ICMS com base em aplicação do percentual de 4% sobre sua receita bruta mensal não alcança o ICMS devido por antecipação total, a ser calculado sem considerar qualquer benefício fiscal.

Por sua vez, a despeito da disposição legal que disciplina a materialidade da exação, o sujeito passivo optou por resolver a questão contradita em via judicial, fato que, conforme disciplinas contidas nos arts. 27, IV, 117, § 1º, II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, abaixo reproduzidos, implica em encerramento do procedimento administrativo fiscal, contencioso ou não, e renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação, aqui prejudicada no que se refere à Infração 02:

*Art. 27. Encerra-se o procedimento administrativo fiscal, contencioso ou não, com:*

...

*IV - a desistência da defesa ou do recurso, inclusive em decorrência da escolha da via judicial.*

*Art. 117. A propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto.*

*§ 1º O Auto de Infração será remetido à DARC para inscrição na Dívida Ativa, na forma prevista no art. 113:*

*II - imediatamente após a sua lavratura ou quando se tomar conhecimento da existência da ação judicial,*

*quando esta for anterior ao Auto de Infração, caso a discussão judicial diga respeito especificamente à matéria objeto do procedimento administrativo.*

Ademais, com relação à opção do contribuinte para tratar o mérito do caso em via judicial com obtenção de concessão de medida liminar em Mandado de Segurança, é de se ter em conta que tal opção não impede o lançamento tributário em apreço, nem a constituição de novos créditos tributários de modo a prevenir a Fazenda Pública quanto aos efeitos de eventual decadência relativa ao direito de constituição do crédito tributário, uma vez que o efeito da liminar concedida se limita a determinar à autoridade impetrada que se abstenha de “exigir” a retenção ou antecipação do ICMS, e não a constituição do crédito tributário:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

...

*IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.*

Portanto, tendo em vista a previsão legal para tanto, tenho por constatada a infração e subsistente o crédito constituído pelo lançamento fiscal de ofício.

Infração 03 - **007.015.003.** Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deixou de ser pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

De igual modo, o contribuinte autuado ajuizou o MS 0049349-76.2008.805.0001, buscando reconhecer a não incidência da Antecipação Parcial do ICMS incidente nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, obtendo, nesse caso, a Certidão de Trânsito em Julgado do feito, ocorrida em 25/03/2017 (doc. 11), de modo que a questão discutida e objeto da infração se constitui em coisa julgada material, não mais cabendo questionamento judicial nem administrativo, até por eventual ajuizamento de Ação Rescisória, uma vez que já se há transcorrido o prazo para tanto, de modo que, conforme disposto no art. 122, II, do RPAF, tenho por extinta a exação relativa à Infração 03:

*Art. 122. Extingue-se o processo administrativo fiscal:*

*II - em face de decisão judicial transitada em julgado contrária à exigência fiscal.*

Infração insubsistente.

Voto, pois, pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o auto de infração nº **206878.0003/22-5**, lavrado contra a **TORA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LIMITADA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 126.346,46**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, homologando-se eventual valor já recolhido.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de outubro de 2024.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA