

PROCESSO	- A. I. N° 206878.0003/22-5
RECORRENTE	- TORA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LIMITADA
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF n° 0255-02/24-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFAS VAREJO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 17/07/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0240-12/25-VD

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** 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. **b)** 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/12, 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, conforme Arts. 27, IV e 117 do RPAF/99. Defesa prejudicada. Infração subsistente. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA PERCENTUAL SOBRE O IMPOSTO NÃO RECOLHIDO. 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, conforme Art. 122, II do RPAF/99. Infração insubstancial. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente EM Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/12/2021, no valor de R\$ 220.605,91, em razão das seguintes irregularidades, sendo objeto do Recurso apenas a Infração 02:

Infração 01 – 06.05.01: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2019 e janeiro a maio e julho a dezembro de 2020, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 8.803,18, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96. Infração reconhecida.

Infração 02 – 07.01.01: 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, nos meses de janeiro a dezembro de 2019 e 2020, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 117.543,28, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96. Infração subsistente.

Infração 03 – 07.15.03: 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, nos meses de janeiro a dezembro de 2019 e 2020, sendo aplicada multa no valor de R\$ 94.259,45, correspondente a 60% do valor do imposto não recolhido, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96. Infração insubstancial.

A 2ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0255-02/24-VD (fls. 213 a 217), com base no voto a seguir transscrito:

“Como acima relatado, contendo 03 (três) infrações, 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 sobrerestamento 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 I 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 I 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 insubstancial.

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

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 227 a 234), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99,

no qual efetuou um breve resumo dos fatos e contestou a Infração 02, alegando que a exigência de ICMS antecipado sobre aquisições interestaduais de carnes é indevida, pois tais insumos são utilizados no preparo de sanduíches, e não revendidos como estão, descaracterizando a aplicação da substituição tributária.

Argumentou que já há liminar concedida no Mandado de Segurança nº 0514629-40.2019.8.05.0001, determinando que o Fisco se abstenha de exigir tal antecipação nas aquisições destinadas a uso como matéria-prima, e como a decisão judicial suspende a exigibilidade do crédito tributário, conforme o Art. 117, § 2º do RICMS/12, o processo administrativo não poderia ter prosseguido nem ter julgado o crédito como subsistente.

Sustentou que, por estar sujeita ao regime especial de ICMS com apuração sobre receita bruta (alíquota de 4%), não se aplica o regime de substituição tributária, sendo que a manutenção do julgamento administrativo durante a vigência da liminar gera insegurança jurídica e contraria os princípios da legalidade e da segurança jurídica.

Requeru a reforma da Decisão recorrida para reconhecer a improcedência da infração ou, alternativamente, o sobrerestamento do processo administrativo até o trânsito em julgado da ação judicial.

Solicitou ainda que se faça constar da parte dispositiva da decisão que julgar este recurso a recomendação expressa dirigida à PGE/PROFIS, a fim de que mantenha a suspensão do presente processo administrativo, sem a propositura de eventual Execução Fiscal, enquanto perdurarem os efeitos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrentes da citada decisão liminar proferida no Mandado de Segurança.

Registro a presença do advogado do Autuado, que exerceu o seu direito regimental à sustentação oral, Sr. Victor Tanuri Gordilho, inscrito na OAB/BA sob o nº 28.031.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa, em razão de 3 (três) infrações, sendo objeto do Recurso apenas a Infração 02, relativa à falta de recolhimento do 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.

Esclareço que a Infração 01 foi expressamente reconhecida pelo Autuado e que a Infração 03 foi julgada insubstancial, não tendo sido interposto Recurso de Ofício em razão de não ter sido alcançado o valor de alçada.

A Infração 02 foi julgada subsistente em razão da opção do Autuado pela via judicial, resultando a prejudicialidade da lide em via administrativa, conforme Arts. 27, IV e 117 do RPAF/99, nos termos do excerto abaixo:

"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 I 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.”

Portanto, conforme a legislação acima explicitada, **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.**

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração no valor de R\$ 126.346,46, restando prejudicada a análise da Infração 02, objeto do Recurso, em função da propositura de Mandado de Segurança, devendo a PGE/PROFIS manter a suspensão da execução do crédito tributário enquanto perdurar os efeitos da Decisão liminar em relação à infração 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 206878.0003/22-5, lavrado contra TORA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LIMITADA, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 126.346,46, acrescido da multa de 60%, previstas no Art. 42, II, alíneas “d” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos e, enquanto perdurar os efeitos da Decisão liminar, ser mantida a suspensão da execução do crédito tributário em relação à infração 2.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de junho de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS