

**PROCESSO** - A. I. N° 210743.0005/17-7  
**RECORRENTE** - FERNANDES PALMA COSMÉTICOS LTDA. - ME  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2<sup>a</sup> JJF n° 0145-02/17  
**ORIGEM** - INFAS PAULO AFONSO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 28/08/2018

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0230-12/18**

**EMENTA:** ICMS. SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SISTEMA DE COMERCIALIZAÇÃO POR “MARKETING DIRETO” OU “VENDA PORTA A PORTA”. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Aplicação do Convênio ICMS 49/99. Constatado que à época dos fatos geradores, os remetentes das mercadorias, localizados em outras unidades da Federação, não possuíam inscrição no cadastro do ICMS do Estado da Bahia na condição de substitutos tributários. O sujeito passivo não conseguiu desconstituir a acusação fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que julgou pela procedência total do auto de infração em epígrafe, lavrado em 31/03/2017, para exigir o ICMS no valor de R\$328.753,78, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

*Infração 01 - Deixou de proceder o recolhimento do ICMS, devido em razão da responsabilidade solidária, referente as aquisições de outra unidade da federação de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, tendo sido feita retenção a menor – Período de março de 2015 a dezembro de 2016.*

Após a devida instrução processual, a referida Junta julgou a questão nos seguintes termos:

**VOTO**

*O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.*

*O autuante, quando do lançamento, descreveu a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, ainda assim existem questões preliminares a serem enfrentadas, especialmente aquelas que entendem nulo o lançamento.*

*A empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos das infrações trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.*

*Observo que muito embora o autuante, na descrição da infração tenha anotado que houve por parte da empresa autuada “retenção a maior”, cita em momento anterior ter ocorrido “recolhimento a menor do ICMS”, somente podendo creditar aquela assertiva a equívoco do mesmo, fato, inclusive, não anotado pelo sujeito passivo na sua peça, o que demonstra ter entendido plenamente ser o objeto da acusação o recolhimento a menor do imposto.*

*No que toca à tese de nulidade, sob o argumento de que seriam necessários três elementos para caracterizar a autuação, a saber, o grupo do produto, o nome do Produto e sua NCM, sendo necessário que se enquadrasssem os produtos objeto do lançamento na regra do ICMS-ST imprescindível que ele indique todos os três itens supra, devendo ser constatado se houve o preenchimento dos requisitos informados no citado Protocolo/Convênio, e a este respeito, esclareço que em contraposição aos argumentos da defesa, verifico que a mídia encartada à fl. 11, a qual traz planilha analítica do lançamento, indicando as notas fiscais, com respectivas chaves de acesso, as mercadorias (produtos), com as suas NCMs, composição da base de cálculo, base de cálculo utilizada, crédito fiscal concedido nos cálculos, dentre outros dados, bem como indica o Convênio pertinente a obrigação de*

efetivação da substituição tributária.

Tal mídia, de acordo com o recibo constante às fls. 12 e 13, foi devidamente entregue ao sujeito passivo, de forma pessoal, em 06 de abril de 2017, o que desmonta a tese defensiva, a qual somente posso atribuir a descuido da defesa, ao não observar tais elementos e trazer os argumentos postos. Desta forma, atendidos os requisitos entendidos como necessários para validade do lançamento, não acolho tal argumento.

Além disso, em relação à matéria em discussão, esclareço que a substituição tributária no caso presente, decorre da autorização concedida pelo Convênio ICMS 45/99, de 29/07/1999 pelo qual ficaram os Estados e o Distrito Federal autorizados, nas operações interestaduais que destinasse mercadorias a revendedores, localizados em seus territórios, que efetuassem venda porta-a-porta a consumidor final, promovidas por empresas que se utilizassem do sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos, a atribuir ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subsequentes saídas realizadas pelo revendedor.

Isso significa dizer que ainda que o autuante não indicasse a NCM das mercadorias abarcadas na autuação, tal fato não traria qualquer prejuízo, uma vez que no caso presente a obrigação de substituição tributária decorre de operações, e não de mercadorias, consoante visto acima.

Nesta esteira, o Estado da Bahia, se utilizando da autorização contida em tal Convênio promoveu alteração na legislação estadual, estipulando no artigo 333 do RICMS/12 que nas operações internas e interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, estabelecidos neste Estado, que realizem vendas porta-a-porta a consumidor final, sendo as remessas efetuadas por empresas que se utilizem do sistema de “marketing” direto para comercialização de seus produtos, fica atribuído ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas realizadas pelo revendedor.

Frente ao argumento de que não teria indicado a infração cometida, engana-se a autuada, posto que na descrição dos fatos alegados em sua exordial a empresa cita a tipificação da infração cometida pela mesma, sendo inexistente tal afirmação, não havendo na presente autuação qualquer ilegalidade, uma vez que, em alguns casos são necessárias as indicações das mercadorias que se pretende alcançar com este instituto, sendo o que materializa a substituição tributária não são as mercadorias e sim a natureza da operação.

No presente caso, o Convênio ICMS 45/99, pretende alcançar as operações de vendas de quaisquer mercadorias pulverizadas a inúmeros adquirentes pelo sistema porta-a-porta, sem com isso afigurar-se qualquer incongruência com a regra matriz, conforme se depreende do teor dos §§ 1º e 2º do art. 6º da LC 87/96, e assim sendo, não prosperam os argumentos da impugnante quanto ao aludido em sua preliminar.

A respeito de tal Convênio, e como não parece qualquer dúvida acerca da sua legalidade e/ou constitucionalidade, ainda que este Órgão não possa adentrar em discussões de tal natureza, de acordo com o artigo 167 do RPAF/99, pertinente mencionar a decisão exarada pelo STF, através do Ministro Luis Roberto Barroso, quando da análise do RECURSO EXTRAORDINÁRIO 968.248 DISTRITO FEDERAL, proferida em 09 de maio de 2016, com o seguinte teor:

“Trata-se de recurso extraordinário interposto contra acórdão da 6ª Turma Cível do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios, assim ementado:

‘TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONVÊNIO ICMS 45/99. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS E REVENDORES PORTAA-PORCA. SUJEIÇÃO PASSIVA. POSSIBILIDADE.

INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 155, INC. II, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E 6º, §2º, DA LEI COMPLEMENTAR 87/1996. SENTENÇA MANTIDA.’

O convênio ICMS 45/99 autorizou os Estados e o Distrito Federal a estabelecerem o regime de substituição tributária nas operações interestaduais que se destinarem a mercadorias a revendedores que efetuam venda porta-a-porta.

O referido Convênio firmado pelas unidades federativas não dispõe sobre hipótese de incidência do ICMS, mas sim sobre substituição tributária que se trata de regime de responsabilidade para recolhimento do imposto por pessoa sem relação direta com a situação descrita pelo fato gerador.

Em razão da edição do Convênio ICMS 45/99, a sujeição passiva do ICMS nas operações de venda porta-a-porta por meio do sistema de marketing direto passa a ser do remetente da mercadoria.

A hipótese de incidência do ICMS não foi alterada pelo ato supracitado, razão pela qual o referido tributo é devido em razão da circulação de mercadoria, não havendo que se falar em violação ao art. 155, inc. II, da Constituição Federal.

Também não merece prosperar a alegação de que o Convênio ICMS 45/99 viola o disposto no art. 6º, §2º, da Lei Complementar 87/1996, já que a substituição tributária foi estabelecida com relação às mercadorias vendidas pela apelante. Apelação conhecida e desprovida’.

*O recurso busca fundamento no art. 102, III, a, da Constituição Federal. A parte recorrente alega violação ao art. 155, II, § 2º, da Carta. Sustenta, em síntese, que a regra de substituição tributária instituída pelo Convênio ICMS nº 45/1999 leva em consideração exclusivamente a atividade desempenhada pela recorrente e não os produtos sujeitos à tributação, que seriam essenciais e, portanto, merecedores do princípio da seletividade. Defende a inaplicabilidade das regras do aludido Convênio às atividades da empresa, porquanto é ilegítimo autorizar o Distrito Federal a atribuir ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento antecipado de ICMS devido nas operações subsequentes de venda porta a porta ao consumidor final.*

*A pretensão recursal não merece seguimento. Isso porque saber se o regime de substituição tributária previsto no Convênio ICMS nº 45/1999 aplica-se as atividades da recorrente demanda a análise de subsunção dos fatos às normas infraconstitucionais, em específico, o Convênio nº 45/1999, a Lei complementar nº 87/1996, o Código Tributário Nacional, e a legislação distrital de regência, providência vedada em sede de recurso excepcional. Dissentir das conclusões do Tribunal de origem sobre a matéria requer o reexame de fatos e provas bem como o exame da legislação infraconstitucional. A ofensa constitucional, se existisse, seria meramente reflexa. Nesse sentido, vejam-se os seguintes julgados:*

*'Agravo regimental em recurso extraordinário. 2. Direito Tributário. ICMS. Convênio Confaz nº 69/2004. Substituição tributária. 3. Acórdão recorrido em consonância com a jurisprudência do STF. 4. Ratificação tácita do convênio pelo Legislativo estadual. Necessidade de reexame de conteúdo fático-probatório e análise de legislação local. Súmulas 279 e 280 5. Ausência de argumentos capazes de infirmar a decisão agravada. 6. Agravo regimental a que se nega provimento.' (RE 580.788-AgR RS, Rel. Min. Gilmar Mendes).*

*Com efeito, o convênio em questão trata somente de hipótese de responsabilidade tributária por substituição. Por sua vez, o fato gerador do ICMS, bem como as condições estruturantes da substituição tributária, estão devidamente regulamentados pela LC nº 87/1996 e são densificadas, quanto às suas peculiaridades, por legislação distrital. Toda essa análise, bem como a análise da essencialidade das mercadorias da recorrente é vedada em recurso extraordinário, por vedação das Súmulas 280 e 279/STF.*

*Quanto ao princípio da seletividade, a parte recorrente não apresentou mínima fundamentação quanto à mencionada violação, limitando-se a fazer observações genéricas sobre os fatos, sem concluir de forma clara como o acórdão recorrido a teria cometido. Nessas condições, a hipótese atrai a incidência da Súmula 284/STF:*

*'É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia'*

*Diante do exposto, com base no art. 21, § 1º, do RI/STF, nego seguimento ao recurso". (Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que institui a Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil. Pode ser acessado no endereço eletrônico <http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/> sob o número 10930072. RE 968248/DF).*

*Quanto a infração em si, a tese defensiva é a de que inexiste responsabilidade tributária da autuada o que implicaria em nulidade do lançamento. A este respeito, esclareço que a empresa, de acordo com os registros cadastrais da Secretaria da Fazenda se encontrava cadastrada, à época dos fatos geradores, na condição de optante do Regime Simplificado de Apuração de Tributos (Simples Nacional), o qual se encontra regido pela Lei Complementar 123/06.*

*Este vem a ser um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, que abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), e se caracteriza pelo recolhimento dos tributos abrangidos mediante documento único de arrecadação, o denominado DAS, bem como pelo fato de haver disponibilização às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte de sistema eletrônico para a realização do cálculo do valor mensal devido, geração do DAS, exigindo a apresentação de declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais, sendo concedido prazo para recolhimento do DAS até o dia 20 do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta.*

*Pertinente mencionar o fato de que a implementação de tal sistema se deu através da promulgação da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, passando a produzir os seus efeitos a partir de 01 de julho de 2007.*

*A mesma, determina no seu artigo 13, como deve ser efetivado pelo contribuinte inscrito no SIMPLES NACIONAL o recolhimento do imposto:*

*"Art. 13:*

*(...)*

*§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:*

(...)

XIII - ICMS devido:

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo combustíveis e lubrificantes; energia elétrica; cigarros e outros produtos derivados do fumo; bebidas; óleos e azeites vegetais comestíveis; farinha de trigo e misturas de farinha de trigo; massas alimentícias; açúcares; produtos lácteos; carnes e suas preparações; preparações à base de cereais; chocolates; produtos de padaria e da indústria de bolachas e biscoitos; sorvetes e preparados para fabricação de sorvetes em máquinas; cafés e mates, seus extratos, essências e concentrados; preparações para molhos e molhos preparados; preparações de produtos vegetais; rações para animais domésticos; veículos automotivos e automotores, suas peças, componentes e acessórios; pneumáticos; câmaras de ar e protetores de borracha; medicamentos e outros produtos farmacêuticos para uso humano ou veterinário; cosméticos; produtos de perfumaria e de higiene pessoal; papéis; plásticos; canetas e malas; cimentos; cal e argamassas; produtos cerâmicos; vidros; obras de metal e plástico para construção; telhas e caixas d'água; tintas e vernizes; produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos; fios; cabos e outros condutores; transformadores elétricos e reatores; disjuntores; interruptores e tomadas; isoladores; para-raios e lâmpadas; máquinas e aparelhos de ar-condicionado; centrifugadores de uso doméstico; aparelhos e instrumentos de pesagem de uso doméstico; extintores; aparelhos ou máquinas de barbear; máquinas de cortar o cabelo ou de tosquiador; aparelhos de depilar, com motor elétrico incorporado; aquecedores elétricos de água para uso doméstico e termômetros; ferramentas; álcool etílico; sabões em pó e líquidos para roupas; detergentes; alvejantes; esponjas; palhas de aço e amaciante de roupas; venda de mercadorias pelo sistema porta a porta; nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores; e nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do imposto com encerramento de tributação;

b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

1. com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar.”

Ou seja: o recolhimento da parcela de tributo devido a título de substituição tributária é devido, sendo calculado de forma apartada pelo contribuinte, de acordo com a regra normativa. Isso não desonera o sujeito passivo de recolher o imposto acaso devido por substituição ou antecipação tributária.

No caso presente, não tendo os fornecedores efetuado o recolhimento das parcelas a que estavam obrigados, ou tendo feito o recolhimento a menor, cabível a cobrança do destinatário aqui localizado, diante do fato de que os mesmos à época dos fatos geradores não possuíam inscrição estadual no estado da Bahia, na condição de substituto tributário, estando, pois, caracterizada a figura do responsável tributário por solidariedade.

Tal figura (solidariedade tributária), reitero, nada mais é do que a situação que ocorre entre as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, quer dizer, são as pessoas legalmente designadas para recolherem o imposto, sendo os seus efeitos, salvo disposição de lei em contrário, o fato do pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais, a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, substituindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo, a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais, e não comporta a figura do benefício de ordem, na forma dos artigos 124 e 125 do CTN.

Em obediência a este comando a Lei estadual 7.014/96 estipula em seu artigo 6º, inciso XV serem solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, sendo responsável o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário, caso dos autos.

Logo, plenamente possível a cobrança e o lançamento ora efetuado contra a empresa autuada.

Ela decorre da previsão contida no artigo 121, parágrafo único, II do CTN, segundo o qual a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Esses terceiros obrigados, todavia, devem possuir uma relação pessoal ou profissional (pessoa jurídica) com os sujeitos passivos da obrigação tributária, ou seja, devem relacionar-se indiretamente com a situação

que constitui o fato gerador. Neste contexto, pode-se dividir a responsabilidade tributária de terceiros por transferência ou por substituição, sendo aquela se constituindo no dever de zelo, em virtude de lei ou contrato, que algumas pessoas devem ter para com o patrimônio de outras, geralmente pessoas físicas incapazes ou entes desprovidos de personalidade jurídica, estando prevista no artigo 134 do CTN, ao passo que o artigo 135 do mesmo diploma indica exemplo de responsabilidade por substituição, sendo, pois, a responsabilidade pessoal e exclusiva.

Todavia, a responsabilidade pelo pagamento de tributo não pode ser atribuída a qualquer terceiro, declarando expressamente a lei que este responsável deve possuir um vínculo indireto com a situação que corresponda ao fato gerador, na forma prescrita no artigo 128 do CTN, segundo o qual “a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação”.

Desta maneira, a sujeição passiva indireta poderá ser por substituição ou por transferência de ônus, sendo que no primeiro caso, a lei determina que o responsável assuma o lugar do contribuinte desde a ocorrência do fato gerador, de modo que, o responsável já é o sujeito passivo desde o nascimento da obrigação tributária, de acordo com o preceito do artigo 150, § 7º da Constituição Federal.

Ao seu turno, na responsabilidade por transferência de ônus, a condição de sujeito passivo da obrigação tributária é transferida ao terceiro pela ocorrência de um fato posterior ao surgimento da obrigação, ocorrendo, também, por expressa previsão legal, e poderá até mesmo excluir a responsabilidade do contribuinte ou atribuí-la em caráter meramente suplementar.

Pelo fato dos remetentes das mercadorias destinadas ao sujeito passivo desta relação tributária não possuírem inscrição estadual na condição de substituto tributário no estado da Bahia, e que, embora obrigados a efetuar a retenção e recolhimento do imposto devido a este título, por força do Convênio ICMS 45/99 não o fizeram, plenamente legal e possível a atribuição de tal responsabilidade a empresa autuada, descabendo qualquer argumento jurídico em contrário, estando o lançamento plenamente regular quanto a tal aspecto.

Em relação a tese da defesa de que deixou de ser considerado o mecanismo de débito e crédito, esclareço que, consoante posto linhas acima, a empresa autuada se encontrava na condição de optante do Simples Nacional, e como tal, não estava submetida a tal mecanismo, restrito aos contribuintes optantes do regime normal de apuração do imposto.

Ainda, assim, o autuante considerou para a realização dos cálculos, os créditos fiscais destacados nos documentos, conforme provam os demonstrativos acostados ao feito, inseridos na mídia de fl. 11, devidamente entregue em cópia ao sujeito passivo, de acordo com os dados contidos nos autos. Da mesma forma, foram abatidos dos valores devidos, os recolhimentos efetuados a título de substituição tributária.

Para o argumento da defesa de ser a empresa autuada distribuidora, da mesma maneira não posso acolher, diante do fato de, como destacado pelo autuante, a empresa praticar a denominada “marketing direto” ou “venda porta a porta”, prova disso são produtos por ela recebidos, a exemplo de Catálogo da Universo Beleza Hinode, Kit revendedor, Kit S.E.R (para uso em treinamentos)bem como a atividade principal por ela exercida, como se denota nas informações constantes no sistema de cadastro da Secretaria da Fazenda, qual seja, a de código 4772500 (Comércio varejista de cosméticos, produtos de perfumaria e higiene pessoal).

Digno de registro é o posicionamento da Secretaria da Fazenda a respeito da matéria, consubstanciado no Parecer DITRI 11089/2013 de 08/05/2013, o qual responde à questão posta, e possui o seguinte teor:

**“ICMS. DEC. N° 14.213/12. RECOLHIMENTO A MENOR. É solidariamente responsável pelo pagamento do imposto o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possuir inscrição estadual ativa como substituto tributário. Art. 6º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96.”**

O Consulente, atuando neste Estado no comércio atacadista de materiais de construção em geral CNAE 4679699 (atividade principal), dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, solicitando orientação no tocante à aplicabilidade do tratamento previsto no Dec. nº 14.213/2013, quando das aquisições interestaduais de vergalhões, na forma a seguir exposta:

Informa a consulente que comercializa, entre outras mercadorias, vergalhões classificados na posição NCM 7214.20, produto este que, conforme disciplina contida no Protocolo ICMS nº 26/2010, encontra-se submetido ao regime de substituição tributária. Ao adquirir esta mercadoria do fornecedor Votorantim Siderurgia S.A, estabelecido em Minas Gerais - MG, e sem inscrição de contribuinte substituto neste estado, o cálculo da substituição tributária do ICMS destacado na nota fiscal foi efetuado considerando como crédito da operação própria o percentual interestadual de 7%.

Diante do exposto, questiona:

- 1- No cálculo da substituição tributária desta aquisição deverá ser considerado como crédito da operação normal o ICMS destacado sob a alíquota interestadual de 7%, ou o sob a alíquota de 3%, admitido por força do Decreto nº 14.213/2012?
- 2- Nesta situação em que a retenção do ICMS substituição tributária, feita pelo fornecedor de Minas Gerais, veio menor do que o valor devido, a quem é dada a responsabilidade para a complementação do recolhimento do ICMS ST devido?

**RESPOSTA**

*Da análise da presente consulta, ressaltamos inicialmente que o Anexo Único do Decreto Estadual nº 14.213/12 relaciona os produtos, seus respectivos Estados de origem e os percentuais de crédito fiscal que o contribuinte estabelecido no Estado da Bahia poderá utilizar, quando da apuração do imposto devido nas operações que vier a realizar com as mercadorias adquiridas junto a fornecedores localizados nas unidades federadas ali especificadas. Essa medida foi estabelecida pelo Estado da Bahia em virtude dos Estados de Minas Gerais, Goiás, Paraíba e Espírito Santo concederem benefícios fiscais sem a devida autorização por Convênio ou Protocolo e, portanto, sem amparo legal nos termos da Lei Complementar nº 24 de 07/01/1975.*

*Dessa forma, independentemente das disposições legais exaradas pela Administração Tributária do Estado de origem das mercadorias, o entendimento desta SEFAZ/BA é no sentido de que somente será reconhecido o crédito que está expresso e admitido no referido Decreto, inclusive para fins de recolhimento do imposto devido por substituição tributária, quando se tratar de operações alcançadas por este regime de tributação. Nesse contexto, e considerando que a empresa fornecedora localizada em Minas Gerais não possui inscrição como contribuinte substituto neste Estado, havendo recolhimento a menor do imposto devido por substituição tributária nas operações com produto especificado no Protocolo ICMS nº 26/2010, em função do creditamento efetuado em percentual maior do que aquele previsto no Dec. nº 14.213/12, a Consulente será solidariamente responsável pelo recolhimento do imposto assim devido, na forma prevista no art. 6º, inciso XV, da Lei Estadual nº 7.014/96:*

*'Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

*XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.'*

*Feitas essas ressalvas, e considerando os questionamentos específicos efetuados pela Consulente, informamos o que se segue, observando sua ordem de apresentação:*

- 1 - O crédito a ser considerado para fins de recolhimento do ICMS/Substituição Tributária devido ao Estado da Bahia, será aquele estabelecido no Anexo Único do Dec. nº 14.213/12, ou seja, de 3% (três por cento), e não de 7% (sete por cento).
- 2 - Conforme acima salientado, a responsabilidade pela complementação do recolhimento do ICMS/ST recolhido a menor caberá à Consulente, por força da disposição contida no art. 6º, inciso XV, da Lei 7.014/96". (grifei)

*Fato é que a arguição defensiva de que a tributação foi integralmente recolhida, conforme as notas fiscais emitidas, estando comprovado o cumprimento da obrigação, sendo recolhido o imposto sobre o valor e alíquota correto ao da mercadoria, não procede, diante do fato de que o imposto destacado nos documentos fiscais se refere apenas e tão somente àquele devido nas operações, e não o devido e exigido a título de substituição tributária, obrigação esta que se está a exigir no lançamento.*

*Quanto as decisões do Conselho de Contribuintes e entendimento manifestado por órgão da Receita Federal, esclareço que não possuem qualquer pertinência com a matéria em discussão, pelo fato de que, nos termos da Constituição Federal, o ICMS ser tributo estadual, de competência de cada ente federado, e como tal a legislação ser própria e específica, e as normas aplicáveis, diversas daquelas previstas para o imposto de renda.*

*Em relação às decisões administrativas trazidas em sede defensiva, as mesmas não possuem qualquer possibilidade de aplicação. Primeiro, diante do fato da autonomia dos estados em legislar a respeito, bem como pelo fato da competência territorial de cada um deles estar adstrita aos limites de cada estado. Da mesma forma que as decisões do estado da Bahia não possuem o condão de serem aplicadas em outros estados, a réciproca, ou seja, decisões e jurisprudência administrativa de outros estados não pode ser aplicável em nosso território.*

*De igual modo, as mesmas também não possuem qualquer efeito vinculante, diante do fato do julgador estar submetido ao princípio do livre convencimento motivado, o que me faz refutar tal argumento.*

*Diante do exposto, não se há de falar em bis in idem ou cobrança em duplicidade, não podendo o argumento ser acolhido. Acaso a autuada entenda haver parcela de imposto a receber, diante do mecanismo de apuração previsto para as empresas optantes do regime de apuração do Simples Nacional, no qual as mercadorias*

*submetidas à antecipação ou substituição tributária, com encerramento de tributação não fazem parte da base de cálculo do imposto a ser recolhido através do DASN, consoante indicação no PGDAS, em processo apartado, devidamente demonstrado, poderá requerer à sua circunscrição fiscal a repetição do indébito.*

*Da mesma maneira, desabre se falar em aplicação do artigo 112 do CTN, pelo fato da matéria em discussão não caber qualquer dúvida acerca da sua aplicação, e que a matéria já foi decidida de acordo com os Acórdãos JJF 0100-02/17 e 0047-05/17 com mesma questão a ser julgada, relativa aos destinatários de mercadorias de empresas do Grupo Hinode em vendas através de marketing direto e “porta a porta”.*

*Esclareço, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.*

*Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.*

*Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato do processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder Judiciário há algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido.*

*Assim, os advogados da empresa poderão ser comunicados através de tal meio, na condição de “Perfil 3”, de procurador eletrônico, na qual o acesso será com e-CNPJ ou com e-CPF oportunidade na qual o sistema verificará a lista dos estabelecimentos escolhidos no momento da criação da Procuração.*

*Em relação à tese defensiva exposta na sustentação oral de não aplicação dos termos previstos no Convênio ICMS 49/99, da mesma forma não posso acolher, diante do fato de que desprovido o argumento de qualquer elemento de prova neste sentido, o que seria essencial e fundamental, frente ao princípio da verdade material, bem como dos artigos 142 e 143 do RPAF/99, segundo os quais a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, respectivamente.*

*Pelas razões postas, voto no sentido de que o feito deva ser julgado procedente.*

Inconformada com o julgamento proferido, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário contra a decisão, com fundamento nos Artigos nºs 169, “b” e 171, do Decreto nº 7.629/99 (RPAF-BA/99), repetindo quase que todas as alegações descritas na defesa administrativa (folhas 14 a 26), acrescentando no Recurso Voluntário, os itens “Duplicidade de lançamento”, “Das execuções fiscais estaduais” “Inconstitucionalidade decorrente do evidente caráter confiscatório das multas instituídas pela Lei”, e “Da impossibilidade de cobrança de juros e multas (Art. 100, Parágrafo Único, do CTN)”.

Nos demais aspectos, a Recorrente não acrescentou nenhuma prova, documentos ou novidades, reiterando 100% dos argumentos expedidos em sua defesa inicial.

Resumidamente, sem adentrar no contexto de cada alegação, mesmo porque já foi minunciosamente discorrido pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, a Recorrente, no seu Recurso Voluntário alega:

## **I – Das Preliminares**

### **a) Da duplicidade de lançamento – Assunto novo do Recurso Voluntário.**

A Recorrente tomou conhecimento que a Empresa LARRU’S Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 43.606.714/0001-50 recebeu os Autos de Infrações nºs 206912.0009/17-8 e 206912.0008/17-1, oriundos desta Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, nos quais são cobradas diferenças de ICMS por substituição tributária devido a operações interestaduais de saídas de mercadorias com destino a contribuintes localizados na Bahia, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2016. Diz que a mencionada empresa é a que a Recorrente adquire e sempre

adquiriu mercadorias objeto do presente auto de infração.

A Recorrente informa que está sendo cobrada pela mesma suposta infração, eis que o presente auto de infração engloba o período de março de 2015 a dezembro de 2016, isto é, tanto a empresa remetente das mercadorias (LARRU'S) quanto a destinatária (a Recorrente) estão sendo cobradas pela mesma suposta infração.

**b) Das execuções fiscais estaduais – Assunto novo do Recurso Voluntário.**

A Recorrente comenta que antes de ser notificada dos autos de infrações supramencionados a empresa LARRU'S foi citada em 3 execuções fiscais propostas pelo Estado da Bahia – distribuídas sob os n°s 0532367-12.2017.8.05.0001, 0532228-95.2017.8.05.0001 e 0529713-52.2017.8.05.0001, que visam à cobrança de supostos débitos de ICMS-ST relativos ao ano 2015/2016. Diz ainda que é imperioso registrar que o suposto ICMS-ST exigido pela Recorrida também vem sendo cobrado da Recorrente, que revendem os produtos adquiridos da empresa LARRU'S. Requer que diante do exposto, deve ser cancelado o presente auto de infração já que ocorreu a dupla exigência de um único débito, resultando em enriquecimento sem causa por parte da Administração Estadual. Caso não seja esse o entendimento deste e. Conselho, requer que seja o presente recurso convertido em diligência para apuração dos valores cobrados no citado processo executório.

**c) Da não indicação do NCM e requisitos do Protocolo/Convênio.**

Na peça impugnatória a Recorrente passou a discorrer sobre os fatos que motivaram a exigência fiscal. Em seguida suscitou como questão preliminar de invalidade do lançamento a não indicação no auto dos códigos NCM dos produtos adquiridos para fins de determinar se a operação está prevista no Protocolo/Convênio que trata do regime de substituição tributária para frente. Entende que houve violação ao seu direito de ampla defesa e menciona o inciso LV, da art. 5º da Constituição Federal.

**II – Do mérito**

**a) Da não ocorrência da responsabilidade tributária;**

No mérito sustenta que não se verificou a hipótese de ocorrência de responsabilidade solidária. Disse que as operações autuadas foram objeto de recolhimento dos impostos devidos, conforme notas fiscais anexadas no processo. Esclareceu, em acréscimo, que a responsabilidade é aquela definida em lei em que a pessoa física ou jurídica, sem se revestir na condição de contribuinte do imposto, tem a obrigação de pagamento do mesmo por relação direta de interesse com o fato gerador do tributo. Transcreveu as disposições dos arts. 121 e 124 do CTN, para afirmar que a responsabilidade solidária só subsiste nas hipóteses em que o ente público não puder determinar com precisão quem realmente foi o contribuinte de fato da operação, o que não teria se verificado no caso concreto.

**b) Anulação do auto de infração pelo fato da operação da recorrente ter seguido o regime normal de débito e crédito;**

A Recorrente argumenta existir outro vício no lançamento por entender que as operações autuadas se submeteriam ao regime de tributação do ICMS normal, via débitos e créditos. Após comentar sobre o regime da ST previstos na CF (art. 150, § 7º) e CTN (art. 128), a Recorrente discorre que por ser simples nacional efetivamente irá recolher o imposto pela saída dos produtos, situação em que as operações anteriores de aquisição em outra unidade federativa afastam a aplicação do ICMS-ST, visto que o imposto respectivo será pago na etapa subsequente de saídas de mercadorias. Argumenta que a chamada substituição tributária para a frente ou substituição progressiva, desloca a obrigação tributária do substituído (comerciante revendedor), no que concerne à receita resultante de suas vendas, à qual é posta a cargo de empresa situada em fase anterior do processo produtivo, o fabricante ou importador. O que vale dizer, o substituto tributário troca de lugar com o operador econômico que se situa em estágio mais avançado do ciclo produtivo- distributivo. Do ponto de vista financeiro, diz ter a substituição para a frente ou

progressiva, pois, o significado de uma antecipação de imposto, enquanto a substituição para trás ou regressiva tem o significado de um diferimento de imposto, e quando se tratar de operação interestadual, em que a mercadoria seja destinada a distribuidora, e que esteja prevista a substituição em Convênio ou Protocolo ICMS, o substituto será responsável pelo recolhimento. Com efeito, o fato de ser submetida a operação ao regime normal de tributação, pelo débito e crédito, por si só afasta a incidência do ICMS-ST, e determina a anulação do lançamento.

**c) Necessidade de se ponderar e excluir o ICMS normal pago na saída dos produtos, para fins de cálculo da autuação;**

Alegou que o fiscal autuante não considerou, no cálculo do imposto autuado, o valor do ICMS que foi pago pelo contribuinte, mas um motivo a ser levado em consideração para que se decretado a anulação do trabalho fiscal. Fez considerações e transcrições, nos argumentos defensivos, de disposições da legislação federal que trata do imposto de renda (Dec. N° 3.000/99, Decreto-Lei n° 1.598/77 e Parecer Normativo n° 02/96), além de decisões emanadas do Conselho de Contribuintes da União. Invocou também a aplicação, no caso concreto, das disposições do art. 112, inc, I, do CTN que determina a interpretação mais branda e favorável ao contribuinte quando da aplicação da legislação que define a capitulação de penalidades.

**d) Do princípio da moralidade.**

A Recorrente reiterou que se forem desprezados os valores já recolhidos pelo contribuinte em função do regime normal de apuração haveria a concretização de cobrança em quantia muito superior à devida, incidindo em duplicidade, em detrimento do caixa do contribuinte, de forma que essa situação implicaria em atentado ao princípio da moralidade administrativa que deve nortear a atividade pública. Declarou que o “*bis in idem*” afronta diversos princípios jurídicos e que há decisões administrativas e jurídicas que afastam a cobrança dúplice de imposto, transcrevendo no seu recurso alguns acórdãos originários do STJ (Resp.436311) e do TIT de São Paulo (Processo n° 1000249-1123953/2011 AIIM 3.163.335-3).

**e) Inconstitucionalidade decorrente do evidente caráter confiscatório das multas – Assunto novo do Recurso Voluntário.**

A Recorrente comenta que o Agente Fiscal aplicou multas que representam 100% do valor do crédito glosado, o que denota ser caráter confiscatório, por serem extremamente excessivos, o que representa verdadeira expropriação do seu patrimônio. Alega que tanto a empresa remetente das mercadorias (LARRU’S) quanto a destinatária (a Recorrente) estão sendo cobradas SOLIDARIAMENTE pela mesma suposta infração, caracterizando assim *bis in idem*, o que não pode ser admitido sob pena de enriquecimento ilícito.

**f) Da impossibilidade de cobrança de juros e multas – Assunto novo do Recurso Voluntário.**

A Recorrente comenta que ainda na hipótese de vir a ser superada a alegação quanto a necessidade de cancelamento do auto de infração, os elementos já apontados acima, sinalizam, no mínimo, a necessidade de afastamento dos juros de mora e das multas, nos termos do (art. 100, parágrafo único do CTN).

Requer que diante de tudo exposto, sejam acatadas as razões apresentadas e seja o auto de infração totalmente improcedente com a consequente anulação do processo administrativo.

Subsidiariamente, requer a conversão do julgamento em diligência para apurar o imposto cobrado em duplicidade no auto de infração lavrado, bem como as execuções fiscais contra a empresa LARRU`S Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda.

Complementa, requerendo a sustentação oral das razões recursais, bem como que todas as intimações sejam realizadas em nome da Dra. Ana Cristina Casanova Cavallo, inscrita na OAB/SP n° 125.734, com escritório profissional na Al. Min. Rocha Azevedo n° 38, Ciragan Office, Conjunto 104 – Cerqueira César – São Paulo – SP, CEP 01410-000, e-mail carvalho@achilescavallo.adv.br, tels: (011) 3262-1709 e 3266-5666.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo recorrente visando modificar a Decisão de piso que julgou procedente o auto de infração em epígrafe. Inicialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

A Recorrente compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos das infrações, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiram as mesmas, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Da análise dos fatos descritos no processo, observo que o auto de infração registra a acusação fiscal de que o contribuinte deixou de proceder o recolhimento do ICMS, devido em razão da responsabilidade solidária, referente as aquisições de outra unidade da federação de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, tendo sido feita a retenção a menor do imposto.

O sujeito passivo, em seu apelo recursal, argumentou, em síntese, **i)** Da duplicidade de lançamento; **ii)** Das execuções fiscais estaduais; **iii)** da não indicação do NCM e requisitos do Protocolo/Convênio; **iv)** da não ocorrência da responsabilidade tributária; **v)** anulação do auto de infração pelo fato da operação da recorrente ter seguido o regime normal de débito e crédito; **vi)** necessidade de se ponderar e excluir o ICMS normal pago na saída dos produtos, para fins de cálculo da autuação; **vii)** do princípio da moralidade; **viii)** Inconstitucionalidade decorrente do evidente caráter confiscatório das multas; e, **ix)** Da impossibilidade de cobrança de juros e multas.

Discorreremos a seguir sobre cada tópico do apelo recursal.

A Recorrente trouxe aos autos do processo questionamentos sobre a duplicidade de lançamento e sobre 3 execuções fiscais correspondentes à empresa Larru's Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda., inscrita no CNPJ nº 43.606.714/0001-50, a qual vende para a Recorrente as mercadorias objeto do presente auto, a qual foi autuada pela SEFAZ Bahia (autos nºs 206912.0009/17-8 e 206912.0008/17-1), cobrando diferenças de ICMS por substituição tributária devido a operações interestaduais de saídas de mercadorias com destino a contribuintes localizados na Bahia, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2016. A Recorrente informa que está sendo cobrada pela mesma suposta infração, eis que o presente auto de infração engloba o período de março de 2015 a dezembro de 2016, isto é, tanto a empresa remetente das mercadorias (LARRU'S) quanto a destinatária (a Recorrente) estão sendo cobradas pela mesma suposta infração. Requer que o presente recurso seja convertido em diligência para que seja apurado se os autos de infrações nº 206912.0009/17-8 e 206912.0008/17-1, estão sendo cobrados da remetente o mesmo que está sendo cobrado da ora Recorrente.

Em relação ao pedido de diligência solicitado pela Recorrente, não posso acolher, uma vez que os respectivos PAFS de nºs 206912.0009/17-8 e 206912.0008/17-1, correspondentes à empresa Larru's Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda., encontram-se em fase de informação fiscal na SAT/DAT/METRO, não existindo possibilidade de juntada a este PAF.

No que toca à tese de nulidade, sob o argumento de que seriam necessários três elementos para caracterizar a autuação, a saber, o grupo do produto, o nome do produto e sua NCM, esclareço que em contraposição aos argumentos da Recorrente, verifico que a mídia encartada à fl. 11, a qual traz planilha analítica do lançamento, indicando as notas fiscais, os produtos com suas NCM's, dentre outros dados. Desta forma, atendidos os requisitos entendidos como necessários para validade do lançamento, não acolho tal argumento.

Além disso, em relação à matéria em discussão, esclareço que a substituição tributária no caso presente, decorre da natureza concedida pelo Convênio ICMS 45/99, de 29/07/1999 pelo qual ficaram os Estados e o Distrito Federal autorizados, nas operações interestaduais que

destinassem mercadorias a revendedores, localizados em seus territórios, que efetuassem venda porta-a-porta a consumidor final, promovidas por empresas que se utilizassem do sistema de *marketing* direto para comercialização dos seus produtos, a atribuir ao remetente responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido nas subsequentes saídas realizadas pelo revendedor.

Mesmo que o autuante não indicasse a NCM das mercadorias, tal fato não traria qualquer prejuízo, uma vez que no caso presente a obrigação de substituição tributária decorre de operações (natureza das atividades desenvolvidas pelo contribuinte substituído), e não o tipo da mercadoria ou seu enquadramento na NCM, consoante visto acima. Vejamos abaixo a cláusula primeira do Convênio ICMS 45/99, de 29/07/1999:

#### **Cláusula primeira**

*Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados, nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, localizados em seus territórios, que efetuem venda porta-a-porta exclusivamente a consumidor final, promovidas por empresas que se utilizem do sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos, a atribuir ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subsequentes saídas realizadas pelo revendedor.*

Ademais, o Estado da Bahia, se utilizando da autorização contida no Convênio, promoveu alteração na legislação estadual, estipulando no art. 333 do RICMS/12 que nas operações internas e interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, estabelecidos neste Estado, que realizem vendas porta-a-porta a consumidor final, sendo as remessas efetuadas por empresas que se utilizem do sistema de *marketing* direto para comercialização de seus produtos, fica atribuído ao remetente à responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas realizadas pelo revendedor.

No caso presente, não tendo os fornecedores efetuado o recolhimento das parcelas a que estavam obrigados, ou tendo feito o recolhimento a menor, cabível a cobrança do destinatário aqui localizado, diante do fato de que os mesmos à época dos fatos geradores não possuíam inscrição estadual no Estado da Bahia, na condição de substituto tributário, estando, pois, caracterizada a figura do responsável tributário por solidariedade. Vejamos o que diz o art. 6º, inciso XV da Lei nº 7.014/96:

*Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

*XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.*

Logo, plenamente possível a cobrança e o lançamento contra a Recorrente.

Em relação anulação do auto de infração pelo fato da operação da recorrente ter seguido o regime normal de débito e crédito, esclareço que, consoante bem colocado pelo julgador da JJF, a Recorrente se encontrava na condição de optante do Simples Nacional, e como tal, não estava submetida a tal mecanismo, restrito aos contribuintes optantes pelo regime normal.

Em relação a necessidade de se ponderar e excluir o ICMS normal pago na saída dos produtos, para fins de cálculo da autuação, bem como do princípio da moralidade, convém destacar que, no caso concreto, não há de se falar em “*bis in idem*” ou cobrança em duplicidade, não podendo o argumento ser acolhido. Os contribuintes optantes do Regime Simplificado de Pagamento do Imposto – Simples Nacional, estão sujeitos à incidência da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a qual dispõe em seu art. 13, § 1º, inc. XIII, letra “g”, os seguintes regramentos:

*Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:*

*§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:*

*XIII - ICMS devido:*

*g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:*

*1. com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar;*

*2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;*

Acaso a Recorrente entenda haver parcela de imposto a receber, diante do mecanismo de apuração previsto para as empresas optantes do regime do Simples Nacional, no qual as mercadorias submetidas à antecipação ou substituição tributária, com encerramento de tributação não fazem parte da base de cálculo do imposto a ser recolhido através de DASN, consoante indicação no PGDAS, em processo apartado, devidamente demonstrado, poderá requerer à circunscrição fiscal a repetição do indébito.

Em relação a inconstitucionalidade decorrente do evidente caráter confiscatório das multas, alegando a Recorrente que o Agente Fiscal aplicou multas que representam 100% do valor do crédito glosado, não pode prosperar, por dois motivos:

1. a multa de 60% aplicada pelo Agente de Tributos, está prevista no ordenamento jurídico, mais precisamente no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96. Sendo assim, a infração cometida pela Recorrente está devidamente enquadrada pelo Agente de Tributos;
2. Não tem este órgão julgador competência para apreciar arguição de inconstitucionalidade, consoante determina o art. 167, I, do RPAF/99.

Em relação à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento do processo para o endereço apontado. Entretanto, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do auto de infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no CTN, em seu art. 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Ante ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a decisão recorrida.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 2107430005/17-7, lavrado contra FERNANDES PALMA COSMÉTICOS LTDA. – ME, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$328.753,78, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de julho de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

LUIZ AUGUSTO FERNANDES DOURADO – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS