

PROCESSO - A. I. Nº 281066.0002/17-4
RECORRENTE - MANOS IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0031-01/18
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/08/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0235-12/18

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. PNEUMÁTICOS. ACORDO INTERESTADUAL (CONVÊNIO 85/93). A incidência da substituição tributária nas operações com pneumáticos é prevista na cláusula primeira Convênio ICMS 85/93. As operações de vendas para pessoas físicas foi uma estratégia manejada pelo contribuinte autuado com o objetivo de escudar-se do pagamento do ICMS-ST, nas operações do Convênio ICMS 85/93, quando, na realidade, as vendas ostentam habitualidade e quantidades, caracterizando o intuito comercial e sujeitas às incidências do ICMS-ST. Acolhida prejudicial de decadência dos meses de janeiro à junho de 2012, através do disposto no §4º do Art. 150 do CTN. Quanto a multa reformada pela JJF, esta retornou para o seu patamar inicial de 60%, por falta de comprovação de dolo ou fraude cometida pelo contribuinte. Rejeitada as demais preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente. Modificada decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, contra a decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou por unanimidade Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 06/06/2017, para exigir ICMS no valor histórico de R\$5.275.290,51, em decorrência do cometimento de uma única infração, abaixo descrita:

Infração 01 – 08.17.03 – Deixou de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia. Deixou de efetuar a retenção nas vendas de produtos constantes nas notas fiscais do anexo I.1, sendo esta retenção prevista no convênio 85/95. Período da infração: janeiro à outubro e dezembro de 2012, março à dezembro de 2013, 2014 e 2015. Valor histórico: R\$5.275.290,51.

Após impugnação (fls. 64 a 82) e informação fiscal (fls. 106 a 112), a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 1ª JJF que optou pela Procedência do Auto de Infração nos seguintes termos:

VOTO

Reclama a decadência dos valores referentes ao período anterior a 25/08/2012, considerando que a ciência do Auto de Infração somente ocorreu em 25/08/2017.

Alega cerceamento do direito de defesa, uma vez que o enquadramento legal da infração, o art. 10 da Lei nº 7.014/96 prevê de forma ampla e difusa hipóteses do regime de substituição tributária, sem especificar claramente a conduta imputada pela Fiscalização. Não houve a nulidade suscitada, no presente Auto de Infração, considerando que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, sendo indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas.

Não foi constatada a violação ao devido processo legal, ao contraditório e a ampla defesa, sendo o imposto e

sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O lançamento de ofício foi constituído em acorde com os elementos indicados e na forma do art. 142, CTN, e art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.6299/99.

Incabível o argumento de cerceamento do direito de defesa, no enquadramento legal da infração no art. 10 da Lei nº 7.014/96, por falta de especificação clara da conduta imputada, conforme alega o autuado, uma vez que a legislação processual prevê que não implica nulidade, mesmo o erro da indicação, que não é o caso, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. Artigo 19 do RPAF/BA.

Com relação à arguição de decadência dos valores referentes ao período anterior a 25/08/2012, considerando que a ciência do presente lançamento de ofício, somente ocorreu em 25/08/2017, não a acato, pelos motivos a seguir delineados.

Sobre o assunto, vale ressaltar que, recentemente, houve uma mudança radical no posicionamento da PGE/PROFIS relativamente à decadência, o que tem sido acatado pelo CONSEF, em decorrência da revogação do § 5º do artigo 107-B da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do cumprimento do teor da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal.

Nesse sentido, como o contribuinte foi cientificado da lavratura deste auto de infração no dia em 25/08/17, há de se decretar a decadência dos fatos geradores ocorridos no período de 01 de janeiro a 25/08/12, haja vista que a hipótese se aperfeiçoa nesse novo entendimento.

Portanto, deveria incidir a regra do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN, que prevê que “Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Segundo Luciano Amaro, passível de decadência é o lançamento de ofício, que cabe à autoridade administrativa realizar, quando constate omissão ou inexatidão do sujeito passivo no cumprimento do dever de ‘anticipar’ o pagamento do tributo.

Por outro lado, como ocorreu no presente caso, em quando o tributo não é declarado e não é pago, naturalmente, que não há declaração para constituir o crédito tributário (integral ou parcialmente) nem pagamento para a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN. Dessa forma, aplica-se a regra de decadência do artigo 173, ou seja, cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador. Se nesse período a Administração lavrou o auto de infração, conta-se a partir dele (se não houver recurso) ou da decisão administrativa final (se houver recurso), o prazo de cinco anos de prescrição (artigo 174, do CTN).

Logo, diante do fato de não ter havido declaração do valor a ser retido e recolhido a título de substituição tributária, referente às diversas operações realizadas, tendo sido apurado mediante a realização de levantamento fiscal, no qual foram analisadas as operações realizadas entre a empresa autuada e o Estado da Bahia, não se pode falar em decadência, adotando-se como marco a data de ocorrência do fato gerador.

No mérito, o lançamento em discussão diz respeito à falta de retenção de ICMS pelo autuado, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia.

Trata-se de vendas de produtos previstos no Convênio ICMS 85/93, que dispõe sobre substituição tributária com pneumáticos, câmara de ar e protetores.

Ao teor do disposto na cláusula primeira do Convênio ICMS 85/93, nas operações com pneumáticos, realizadas por estabelecimento industrial fabricante, a retenção do ICMS-ST é devida relativamente às operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes das mercadorias, bem como em relação ao imposto devido nas entradas com destino ao ativo imobilizado ou ao consumo dos produtos mencionados nesta cláusula.

O RICMS/12, no art. 295, prevê que nas operações interestaduais a substituição tributária reger-seá conforme o disposto nos convênios e protocolos para esse fim celebrados entre a Bahia e as demais unidades da Federação.

O autuado, estabelecido no Estado da Paraíba, contesta a materialidade da autuação, com a tese defensiva de que realizou operações destinadas ao consumidor final. Argumenta que nas operações e prestações que destinem bens e serviços ao consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual, cabendo ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado (art. 155, § 2º, VII).

Contudo, o direito não assiste ao autuado, que não consegue explicar o motivo e a razão para o fato de um estabelecimento inscrito na condição de atacadista, realizar operações destinadas a consumidores finais, sobretudo, quando destinados a adquirentes localizados em locais nos quais possui estabelecimentos, conforme mencionado pelas Auditoras Fiscais. Sublinhe-se que nas operações de transferências interestaduais, sequer incidiria a substituição tributária.

A questão se resume, a final, em provar ou não a realização das operações de vendas de produtos sujeitos à substituição tributária, com a retenção e recolhimento regulares, o que, não ocorreu, segundo a fiscalização.

Examinando as operações realizadas pelo contribuinte substituto, objeto da presente autuação, verifico, por exemplo, que entre aquelas realizadas com **BELMIRO CATELAN**, CPF 162.911.150-34, constam vendas realizadas através da nota fiscal 9.981, emitida em 03.04.2013, (6 unidades do produto código 234000 – Pneus 11.00-22 GOODRIDE e respectivos protetores e câmaras); nota fiscal 10.156, emitida em 16.04.2013 (04 unidades do produto código 234000 – Pneus 11.00-22 GOODRIDE e respectivos protetores e câmaras), nota fiscal 10.288, emitida em 23.04.2013 (02 unidades do produto código 156050 – Pneu 295/80R22,5 FATE). As operações com esse contribuinte se repetem 33 vezes durante o exercício de 2013; 109 vezes, no exercício de 2014; 55 vezes, no exercício de 2015.

Entre as vendas realizadas para o CPF 198.144.100-04, em nome de **IVO PEREIRA RODRIGUES**, os demonstrativos fiscais apontam as seguintes operações: nota fiscal 4.284, emitida em 25.02.2012 (04 unidades do produto código 105800 – Pneu 295/80R22,5 KUM + 02 unidades do produto código GT280 – 295/80R22,5 KUM); nota fiscal 9.938, emitida em 30.03.2013 (04 unidades do produto código 105800 – Pneu 295/80R22,5 KUM). As operações com esse contribuinte se repetem 07 vezes, no exercício de 2013; 24 vezes, no exercício de 2014; 17 vezes, no exercício de 2015.

Entre as vendas realizadas para o CPF 004.057.208-07, em nome de **JOSE ELPÍDIO DE OLIVEIRA**, os demonstrativos fiscais apontam as seguintes operações: nota fiscal 9.750, emitida em 19.03.2013 (04 unidades do produto código 143320 – Pneu 295/80R22,5 KUM + 02 unidades do produto código H520.10 – Protetor carreteiro 22R); nota fiscal 9.935, emitida em 30.03.2013 (04 unidades do produto código 557200 – Pneu 295/80R22,5 MAX); nota fiscal 10.145, emitida em 16.04.2013 (04 unidades do produto código 142220 – Pneu 11.00R22 KUMHO). As operações com esse contribuinte se repetem 11 vezes, no exercício de 2013; 4 vezes, no exercício de 2014; 8 vezes, no exercício de 2015.

Entre as vendas realizadas para o CPF 353.049.101-25, em nome de **GLADIMIR JOSE BIITTNER**, os demonstrativos fiscais apontam as seguintes operações: nota fiscal 10.747, emitida em 17.05.2013 (04 unidades do produto código 1422200 – Pneu 11.00R22 KUMHO); nota fiscal 12.657, emitida em 01.08.2013 (04 unidades do produto código 555610 – Pneu 11.00R MAXXIS); nota fiscal 13.094, emitida em 23.08.2013 (04 unidades do produto código 1557200 – Pneu 295/80R22,5 MAX). As operações com esse contribuinte se repetem outras 15 vezes, no exercício de 2013; 20 vezes, no exercício de 2014; 25 vezes, no exercício de 2015.

Entre as vendas realizadas para o CPF 096.903.525-04, em nome de **JOSÉ MARIA DOMINGOS POMBO**, os demonstrativos fiscais apontam as seguintes operações: nota fiscal 10.556, emitida em 07.05.2013 (04 unidades do produto código 1426600 – Pneu 275/80R22,5 KUM); nota fiscal 10.925, emitida em 23.05.2013 (04 unidades do produto código 142620 – Pneu 275/80R22,5 KUM); nota fiscal 15.155, emitida em 14.11.2013 (02 unidades do produto código 142640 – Pneu 295/80R22,5 KUM). As operações com esse contribuinte se repetem outras 20 vezes, no exercício de 2014; 28 vezes, no exercício de 2015. Entre as vendas realizadas para o CPF 027.009.059-20, em nome de **FLÁVIO JOSÉ MAGERI**, os demonstrativos fiscais apontam as seguintes operações: nota fiscal 10.068, emitida em 10.04.2013 (04 unidades do produto código 1422200 – Pneu 11.00R22 KUMHO); nota fiscal 10.416, emitida em 30.04.2013 (04 unidades do produto código 143240 – Pneu 295/80R22,5 KUM); nota fiscal 10.417, emitida em 30.04.2013 (04 unidades do produto código 143240 – Pneu 295/80R22,5 KUM). As operações com esse contribuinte se repetem outras 10 vezes, no exercício de 2013; 20 vezes, no exercício de 2014 e 28 vezes, no exercício de 2015.

Outros vários exemplos podem ser observados no demonstrativo analítico de fl. 57, evidenciando que as vendas para as supostas pessoas físicas foi uma estratégia manejada pelo contribuinte autuado com o objetivo de escudar-se do pagamento do ICMS-ST, nas operações do Convênio ICMS 85/93, quando, na realidade, as vendas tinham habitualidade e quantidades, quando somadas, caracterizando intuito comercial e sujeição à incidência do ICMS-ST.

A Lei Complementar 87/96 (art. 4º) definiu o contribuinte da seguinte forma: “contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”.

Portanto, a habitualidade, repetição e volume nas operações realizadas com cada pessoa física escolhida pelo contribuinte autuado caracterizada a figura de contribuinte.

Sabe-se que é direito de toda sociedade empresarial organizar e planejar as suas atividades de modo a obter a melhor eficiência operacional, estratégica, financeira, societária e tributária, sendo mesmo um dever dos administradores, sócios, proceder com a devida diligência na busca de melhores resultados, cumprindo a função social da atividade empresarial (art. 170, I, CF 88).

A lei 6.404/76 dispõe, inclusive, que o administrador deve empregar o cuidado de todo homem probo, na administração dos seus próprios negócios, exercendo as atribuições que a lei e o estatuto lhe conferem no

interesse da companhia, satisfeitas as exigências do bem público e a função social da empresa. Dessa forma, é permitido o planejamento fiscal, a elaboração de negócios do contribuinte, na forma que melhor lhe aprouver, assumindo com liberdade o caminho financeiro, econômico, tributário que lhe parecer mais favorável, desde que não haja qualquer oposição à lei ou incidência em ato ilícito.

Portanto, o contribuinte tem direito de adotar condutas que tornem menos onerosa, do ponto de vista fiscal, os negócios que realiza. Esse direito subjetivo, no entanto, tem um limite que é o ordenamento jurídico, de modo que haverá censura jurídica, onde esteja presente comportamento ilícito.

Sobre a alegação da defesa acerca de que a alteração procedida pela EC 87/2015, só passando a produzir efeitos no ano de 2016, nenhuma das operações indicadas no presente Auto de Infração poderia ter sido tributada por ICMS-ST cobrado pelo Estado da Bahia.

Compete, antes, observar que o autuado simplesmente zerou as talis vendas a consumidores finais, no ano de 2016, quando passou a vigorar os efeitos da Emenda Constitucional 87/2015, que instituiu o diferencial de alíquotas nas operações interestaduais com consumidor final não contribuinte.

E inverossímil a tese defensiva das vendas para pessoas físicas pelos fatos já abordados e pela falta de lógica geográfica e econômica, que levariam tais consumidores adquirirem os produtos comercializados pela autuada em outro Estado da federação, arcando com custos de frete, a demora da entrega dos produtos, entre outros, exceto que se tratasse das vendas on line, o que não é o caso. Também, no presente caso, não se está exigindo o ICMS diferencial de alíquota, conforme questiona o autuado, apenas restabelecendo a tributação normal para operações destinadas a contribuintes, de acordo com a determinação legal.

Portanto, a alteração constitucional promovida pela Emenda 87/2015 é irrelevante para o deslinde da questão. O autuado não apresenta prova que possam sustentar os seus argumentos e desfazer o lançamento tributário.

Quanto à alegação defensiva de que a alíquota considerada na autuação foi a de 4% ao invés de 12%, esclareço em primeiro lugar, que a mesma foi extraída dos respectivos documentos fiscais, emitidos pelo sujeito passivo e cujos arquivos se encontram em seu poder. Observo que, realmente em várias operações foram adotadas as alíquotas de 4% e de 12%. Modificações, nesse sentido, teria que ser devidamente motivadas pelo autuado, carreando aos autos, as provas de possíveis equívocos na indicação das alíquotas, o que não ocorreu.

No tocante ao questionamento acerca da natureza desproporcional e confiscatória bem como da inconstitucionalidade da multa aplicada no presente Auto de Infração, consigno que não deve prosperar. De acordo com o inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99, não é competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Ademais, a multa sugerida está prevista no inciso II, alínea "e", art. 42, da Lei nº 7.014/96 e, portanto, falece competência a este órgão julgador para negar eficácia ao direito posto.

Cabível esclarecer que a multa aplicada na presente autuação foi de 60%, incompatível com a natureza da discussão tributária, ora analisada, cujas vendas de pneus restaram provadas eram para estabelecimentos consumidores, e não para pessoa física como pretendeu apresentar o contribuinte autuado, o que, em existindo dolo, provocaria multa mais gravosa, a exemplo da multa de 100%, que indico, tendo em vista a constatação da omissão, através de levantamento fiscal, prevista no inciso III, alínea "g", art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Face ao exposto, sou pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, no valor de R\$5.275.290,51.

É o voto.

Inconformado com a decisão proferida pela 1ª JJF, o autuado apresentou Recurso Voluntário tempestivo às fls. 135 a 153, pelos motivos que expôs.

Pede a reforma da decisão recorrida por erro de juízo no que tange a contagem do prazo decadencial. Alega a Recorrente que a legislação do ICMS é clara, bem como conhecida pelos especialistas, sendo que, em regra, tal imposto é lançado por homologação, ou seja, deriva de técnica tributária destinada a facilitar o trabalho do Fisco, sendo que o contribuinte declara suas operações e recolhe antecipadamente o tributo, ficando seu lançamento sujeito a homologação ou não do Fisco.

Explica que no presente caso, a empresa autuada promoveu o regular processamento de suas operações, tendo declarado ao Fisco, bem como tendo recolhido o ICMS apurado em cada mês, logo, informa que houve pagamentos regulares de ICMS durante todo o período tratado na autuação.

Informa que a partir das declarações da empresa, mais especificamente as declarações atinente às operações de venda a consumidor final, localizados na Bahia, a autoridade autuante decidiu não

homologar e contestá-las, alegando que deveria ter sido recolhido ICMS para tais operações, mas sem detalhar na autuação a razão de ter desconsiderado cada uma das vendas a consumidor final analisadas.

Assevera, portanto, que houve sim o pagamento antecipado de ICMS, tanto é que as operações não destinadas a consumidor final foram homologadas pelo Fisco baiano.

Nesse sentido, destaca ementa de acórdão paradigmático do STJ, que detalha claramente a aplicação do art. 150, §4º, do CTN, às operações do ICMS, especialmente quando o contribuinte declarou as operações e promoveu o recolhimento antecipado do tributo, como é o presente caso.

Alega, portanto, nulidade material, por ter sido desrespeitado as normas aplicáveis ao caso e a própria jurisprudência consolidada pelo STJ, que um especialista não pode deixar de conhecer e observar. Pede a reforma da decisão para se reconhecer a decadência dos créditos tributários anteriores a 25/08/2012.

A recorrente pede também a nulidade da decisão recorrida, em razão da descrição errada e incompleta da fundamentação legal. Alega que a correção da fundamentação utilizada posterior à lavratura do Auto de Infração não regularizam a nulidade da autuação.

Explica que em sua impugnação, a empresa autuada, destacou que o citado artigo 10 prevê de forma ampla e difusa situações atinentes ao regime de substituição tributária, mas sem especificar claramente a conduta imputada pela Fiscalização à empresa Autuada, ora impugnante.

A ora Recorrente destaca que o artigo 18, inciso IV, do RPAF, é claro ao preceituar ser nulo o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator (vide alínea ‘a’ do inciso mencionado); e também destacou o art. 39, inciso V, do RPAF, segundo o qual o auto de infração deve conter a indicação do dispositivo da legislação tributária em referência a cada situação, sob pena de nulidade.

Portanto, alega que a falta de pontuação específica do fundamento legal frente a demonstração de subsunção a estes dos fatos imputados à Autuada, com a especificação dos itens aplicáveis ao caso em relação aos dispositivos legais mencionados, gera inegável nulidade formal que impõe a anulação da autuação, para reformulação do auto de infração e saneamento do vício ora ressaltado.

Diz ser absurda a fundamentação da decisão recorrida, que, na realidade, não apreciou a alegação da Recorrente.

Aduz que a legislação tributária é clara em determinar que conste no auto de infração a devida fundamentação legal, apontada de forma pormenorizada, a fim de observar o princípio da estrita legalidade e não cercear o direito de defesa dos contribuintes.

Pede, portanto, o reconhecimento do erro de juízo contido na decisão recorrida, e que se declare nula e determinando sua reforma, para o fim de reconhecer a nulidade da autuação fiscal em questão, por conter vício insanável, consistente na falta de fundamentação legal específica e pormenorizada e atinente aos fatos imputados à empresa autuada.

Clama pela nulidade da decisão por vício material, por cobrar ICMS-ST em operações não sujeitas a tal imposto, visto tratar-se de venda a consumidor final. Explica a Recorrente que as operações objeto da presente autuação referem-se às vendas a consumidor final não contribuinte (pessoa física), consoante se pode ver das notas fiscais elencadas e do próprio Demonstrativo de Apuração do ICMS ST anexado pela fiscalização, no qual vê-se claramente que todas as notas fiscais foram emitidas para destinatários pessoas físicas, com o código CFOP 6.108 (venda a consumidor final) e anteriormente à entrada em vigor da EC nº 87/2015.

Informa que a 1ª JJF proferiu decisão não reconhecendo a improcedência da autuação, tendo utilizado para tanto explicações apresentadas pelas autoridades autuantes em sede de réplica à

impugnação fiscal, mas que não elencaram na fundamentação do auto de infração as razões de desconsiderarem a legalidade das vendas destinadas a consumidor final.

Assevera que não há na autuação qualquer argumento e prova de que as operações promovidas pela autuada como venda a consumidor final não eram de fato enquadrável em tal situação, nem mesmo há na autuação ou em documento a ela anexado qualquer prova cabal produzida pelas auditoras autuantes de que as operações praticadas pela Recorrente não seriam destinadas a consumidor final.

Entende que forma descarada e indevida, a 1^a JJF foi quem tentou alegar, em esforço interpretativo não condizente com a função jurisdicional que deveria exercer, que as vendas para consumidores finais seriam tributáveis, ante suposta habitualidade e volume de compras das pessoas indicadas pela própria autoridade julgadora.

Questiona o papel do órgão julgador e qual a legislação permite que as outras operações efetuadas pela empresa recorrente possam ser desconsideradas por supostas pessoas físicas que a autoridade julgadora disse ser possível serem contribuintes habituais, mas para as quais a autoridade autuante nada disse a tal respeito no auto de infração.

Aduz que explicações dos autuantes em sede de informações não são capazes de validar os argumentos lançados no auto de infração. Assevera que se nada foi dito e provado no auto de infração que as pessoas físicas declaradas como consumidor final eram contribuintes habituais de ICMS, não se pode querer criar tal argumento fantasioso em sede de decisão administrativa, a qual, na realidade, deve limitar-se a apreciar a legalidade da autuação, jamais podendo tentar conferir novos argumentos a essa.

Entende que a 1^a JJF não é autoridade autuante, mas sim julgadora, devendo apreciar de modo imparcial a legalidade ou não da autuação, jamais podendo querer acrescer fundamentação não constante do auto de infração, sob pena de nulidade absoluta insanável e de apreciação da conduta dos julgadores.

Explica que a partir das informações apresentadas pelos autuantes após a impugnação pelo Recorrente, vê-se claramente que houve arbitramento fiscal indevido e não fundamentado, que se embasou em dedução ilegal de operações irregulares, sem demonstração cabal e fática de que as operações de venda a consumidor final não foram realizadas.

Assevera que o Estado Democrático de Direito não admite que deduções embasem autuações fiscais, sendo necessário que o fisco prove no auto de infração suas alegações, o que não foi realizado no presente caso, embasado em meras elucubrações.

Diz que em nenhum momento a autoridade autuante listou no auto de infração suposta habitualidade de compra para os consumidores finais e que tal suposição fora feita pelo órgão de julgamento colegiado responsável por apreciar a impugnação, e foi feita para apenas uma amostra de ínfima de clientes pessoa física da empresa autuada. Já em relação as outras centenas, milhares de operações elencadas na autuação, nada foi dito, as quais estão caindo num reducionismo dedutivo nefasto praticado pela autoridade autuante e que está sendo chancelado e, pasme-se, complementado pela autoridade julgadora.

Entende que cabe ao órgão de julgamento administrativo manter sua imparcialidade e lisura na apreciação dos fatos e atos a ele submetidos, não lhe sendo possível deduzir ou influir argumentos, ainda mais os não mencionados pelas partes nem constantes no auto de infração. Diz que tal decisão recorrida, proferida pela 1^a JJF, deveria ater-se aos fatos contidos e descritos nos atos praticados pelas partes.

Portanto entende que o órgão de julgamento de primeira instância passou dos limites de sua função jurisdicional, cometendo grave, nefasta e temerária ilegalidade, que eiva de nulidade a decisão recorrida.

Pede, portanto, o reconhecimento da nulidade da autuação, sendo claro que as operações

autuadas referem-se a vendas a consumidor final que não foram devidamente descaracterizadas como tal pela autoridade autuante, de modo que elas mantêm sua higidez e deve ser reconhecida a insubsistência material da autuação; ou ao menos o reconhecimento da nulidade da decisão administrativa ora vergastada, que extrapolou dos limites jurisdicionais, devendo ser substituída por uma nova decisão que, agora, atenha-se ao mister jurisdicional, limitando seus fundamentos ao dados constantes expressamente no auto de infração e na impugnação fiscal.

A recorrente alega ainda a necessidade de se anular a decisão recorrida, pelo cerceamento do direito de defesa ante a não apreciação do argumento de erro na alíquota de origem a ser utilizada no cálculo do crédito tributário.

Entendeu ser completamente desastrosa a fundamentação da decisão recorrida, que, além de expressamente não apreciar o argumento arguido pela Recorrente, a autoridade julgadora contraditoriamente reconheceu que há variação de alíquotas aplicadas na operação, mas que a empresa autuada é quem deveria ter juntado aos autos os documentos que dão suporte aos valores lançados na planilha formulada pela autoridade autuante.

Assevera que há grave nulidade na decisão recorrida, pois, além de contraditória e omissa quanto ao argumento arguido pela recorrente, a decisão também descura dos ônus probatórios que norteiam a atividade fiscal, chegando até mesmo a invertê-los em contrariedade aos direitos e garantias fundamentais dos contribuintes.

Alega ser inconteste o ônus do Fisco de juntar aos autos as provas que justificam a autuação, bem como juntar todos os documentos que dão base às planilhas e demais levantamentos por ele elaborados e carreados aos autos, e se as notas não constam nos autos, cabe ao órgão julgador reconhecer falta de substrato documental para embasar a autuação, não podendo deixar de apreciar o pleito do contribuinte que impugnou o lançamento.

Reproduz o Acórdão CJF nº 0313-11/11 que reconheceu a nulidade da decisão que não apreciou os argumentos e pedidos defensivos.

Com base em tais argumentos, pede o reconhecimento do erro de procedimento contido na decisão recorrida, declarando sua nulidade e determinando sua anulação, para que uma nova decisão seja proferida, mas que esta nova aprecie e julgue o mérito do argumento arguido pela empresa ora Recorrente, atentando-se, ainda, para a distribuição correta e legal dos ônus probatórios.

Por fim, pede a anulação da decisão também por não ser possível à alteração dos termos da autuação.

Explica que de forma deliberada, a autoridade julgadora promoveu uma ilegal e indevida alteração da fundamentação do auto de infração submetido à sua apreciação apenas para promoção da função jurisdicional que lhe compete.

Entende ser inconcebível e inaceitável que a autoridade julgadora de primeira instância acredite ter competência para alterar a fundamentação de um auto de infração submetido a julgamento administrativo, e é mais inaceitável ainda que a autoridade julgadora profira decisão em que altera a fundamentação da autuação fiscal, para inserir multa mais gravosa ao contribuinte autuado.

Assevera que em um Estado Democrático de Direito, jamais o órgão julgador administrativo poderá alterar a autuação submetida a sua apreciação jurisdicional, e, por isso, é absolutamente nula a mudança promovida pela 1ª JJF na autuação, consistente na aplicação de multa de 100%, ao invés da multa de 60% lançada pela autoridade autuante no auto de infração.

Portanto, alega que a 1ª JJF não possui competência para promover a autuação de qualquer contribuinte, estando limitada a exercer o ofício jurisdicional administrativo e por esta razão, deve-se anular a decisão ora vergastada, a fim de reconhecer a ilegalidade cometida pela 1ª JJF ao alterar a alíquota da multa aplicada pela autoridade autuante, de modo a retornar a autuação

fiscal para seu *status quo*, mantendo a fixação da multa administrativa na alíquota de 60%.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 1^a JJF que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir da ora Recorrente, ICMS, no valor histórico de R\$5.275.290,51, por ter deixado de reter e recolher o imposto na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas operações de saídas de mercadorias realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, conforme previsto no Convênio ICMS 85/95.

O autuado listou uma série de supostos erros e falhas cometidas no voto da JJF. Alegou que não foram apreciados as suas alegações, alegou também erro de juízo e vício material, dentre outros, para pedir a nulidade da decisão.

Não acolho os pedidos de nulidade da decisão, pois detectei que todos os temas abordados pelo sujeito passivo foram analisados pelos conselheiros de piso. As negativas foram todas com base na legislação estadual e nos princípios que norteiam o direito tributário, portanto não houve prejuízo de defesa ao contribuinte. O fato de não ter acolhido as alegações do autuado não é motivo para se anular uma decisão a meu ver bem fundamentada.

O sujeito passivo, alegou dentre outros pontos, que os fatos geradores lançados já haviam sido fulminados pelo instituto da decadência, de acordo com o disposto no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional e por esta razão clamou pela aplicação da prejudicial de mérito desta infração.

Do exame das peças processuais, constata-se que o auto de infração foi lavrado no dia 06/06/2014, referente à fatos geradores dos exercícios de 2013 à 2015, tendo o sujeito passivo tomado ciência através de intimação enviada via AR no dia 20/07/2017, conforme busca realizada no site do correio através do Código de Rastreamento nº DW417502696BR.

A infração foi caracterizada como falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST, contudo, em pesquisas realizadas através do sistema interno da SEFAZ, foi identificado vários pagamentos do contribuinte autuado referente à ICMS-ST, o que nos leva a assistir razão à tese recursal no que tange aos fatos geradores lançados há mais de 05 anos contados à partir da ciência tomada pelo contribuinte. Por se tratar o ICMS de um imposto por homologação, a aplicação adequada para o caso em comento é a do art. 150, §4º do CTN, o qual entende como início do prazo da decadência a data da ocorrência do fato gerador. Vejamos dispositivo abaixo transscrito:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...] § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por fim destaco que, no caso concreto, a PGE, através do incidente de uniformização nº PGE 2016.194710-0, reconheceu a aplicação do citado dispositivo legal para a contagem do prazo decadencial, conforme entendimento a seguir transcrito:

“6. Incidente de uniformização nº PGE 2016.194710-0

Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, §4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.”

Desta forma, acolho a prejudicial de mérito para os meses de janeiro à junho de 2012, pois todos eles já havia sido fulminados pela decadência do direito de lançamento pela Fazenda Pública Estadual. Portanto deve ser excluído do presente lançamento os valores de:

- Janeiro/12: R\$1.520,17
- Fevereiro/12: R\$10.522,73
- Março/12: R\$13.323,29
- Abril/12: R\$1.311,82
- Maio/12: R\$1.476,22
- Junho/12: R\$317,73

Totalizando, portanto, R\$28.471,96 a excluir.

O autuado pediu, ainda que não de forma direta, a nulidade do PAF: pela descrição errada e incompleta da fundamentação legal; por vício material em razão da cobrança de ICMS-ST em operações não sujeitas a tal imposto, visto tratar-se de venda a consumidor final; e por fim alegou cerceamento do direito de defesa por erro na alíquota de origem utilizada no cálculo do crédito tributário.

A 1^a JJF já havia devidamente espancado essas alegações, que também foram colocadas na impugnação pelo sujeito passivo. No que se refere à descrição da fundamentação legal, essa consta listada no presente auto de infração como o seguinte: “cláusulas primeira, terceira, quarta e quinta do Convênio ICMS 85/96 e alterações”. Este é o convênio que trata da substituição tributária nas operações com pneumáticos, câmaras de ar e protetores, justamente as operações realizadas pelo sujeito passivo. As cláusulas citadas tratam da incidência do ICMS-ST, da base de cálculo, alíquota e cálculo do valor a ser retido em operações com as citadas mercadorias, ou seja, a infração está perfeitamente enquadrada no disposto na legislação tributária que rege a matérias, o convênio, reforçando que este é impositivo, ou seja, o Estado da Bahia obrigatoriamente cumpre com o ali determinado.

Já sobre as supostas vendas à consumidor final, o relator de piso fez um minucioso trabalho de listar 5 exemplos de vendas com habitualidade praticada à pessoas físicas, extraído do demonstrativo analítico gravado em CD ROM (fl. 57), entregue ao autuado junto com o auto de infração. Os exemplos trazidos evidenciam o que a JJF reforçou, que se trata de “estratégia manejada pelo contribuinte autuado com o objetivo de escudar-se do pagamento do ICMS-ST, nas operações do Convênio ICMS 85/93, quando, na realidade, as vendas tinham habitualidade e quantidades, quando somadas, caracterizando intuito comercial e sujeição à incidência do ICMS-ST.”

E pela habitualidade e volume das operações listadas no voto de piso, realizadas pelo autuado à pessoas físicas, de acordo com o disposto no Art. 4º da Lei Kandir, esses destinatários figuram como contribuintes do imposto, devendo portanto, ser tratados como tal para o entendimento da infração lançada e ora analisada.

O autuado também alegou erro na alíquota de origem utilizada no cálculo. Ora, as alíquotas aplicadas pelo autuante foram às de 12% (para o exercício de 2012) e de 4% (para os exercícios de 2013 a 2015). As alíquotas de 12% se referem às entradas de mercadorias oriundas dos estados do Norte/Nordeste e do Espírito Santo. Já as alíquotas de 4% se referem às entradas de mercadorias estrangeiras, importadas pelo remetente ou por qualquer outro estabelecimento situado no Brasil. Registro que a alíquota de 4% passou a ser aplicada a partir de janeiro de 2013, com o advento da Resolução do Senado Federal nº 13/2012, conforme redação que reproduzo abaixo:

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4% (quatro por cento).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembarque aduaneiro:

I - não tenham sido submetidos a processo de industrialização.

Desta forma, reafirmo que ficam rejeitadas todas as possibilidades de nulidade suscitadas pela recorrente, assim como já havia feito os julgadores de piso.

Por fim, porém, não há como considerarmos a alteração da multa promovida pela 1^a JJF. A

mesma foi realizada de forma inapropriada. Não há comprovação de que houve dolo, fraude que justifique a aplicação da multa mais gravosa conforme aduziu a JJF. Por esta razão, acolho as alegações recursais, a fim de retornar o percentual da multa aplicada para 60%, conforme fora lavrado esse auto de infração.

Por todo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281066.0002/17-4, lavrado contra **MANOS IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.246.818,55**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de julho de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS