

A. I. Nº - 269283.0067/16-8
AUTUADO - FERRAMENTAS GERAIS COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE FERRAMENTAS E MÁQUINAS LTDA.
AUTUANTE - DILSON MILTON DA SILVEIRA FILHO
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 22. 03. 2018

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0018-01/18

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Períodos de ocorrências da exigência fiscal alcançados pela decadência. Infração improcedente. 2. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO DECRETO Nº 7.799/00, NAS SAÍDAS PARA CONTRIBUINTE NA SITUAÇÃO CADASTRAL DE INAPTOS – CANCELADOS OU BAIXADOS. Períodos de ocorrências da exigência fiscal alcançados pela decadência. Infração improcedente. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. SAÍDAS PARA CONTRIBUINTE NA SITUAÇÃO CADASTRAL DE INAPTOS – CANCELADOS OU BAIXADOS. O contribuinte/vendedor tem a obrigação acessória de exigir do contribuinte/comprador o extrato do Documento de Inscrição E (DIE), no qual consta a sua situação cadastral. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19/12/2016, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$195.169,43, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$180.506,89, acrescido da multa de 60%;
2. Recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de janeiro, março a novembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.990,67, acrescido da multa de 60%. Consta se referir à redução indevida da base de cálculo prevista pelo Decreto nº 7799/00 em vendas a contribuintes inaptos – cancelados ou baixados – no cadastro do ICMS;
3. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro, março a novembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$8.671,87, acrescido da multa de 60%. Consta se tratar de falta de retenção do imposto por substituição tributária em vendas a contribuintes inaptos no cadastro do ICMS – inscrições canceladas ou baixadas.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 28 a 54). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a

autuação.

Preliminarmente, argui a decadência do direito de constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública Estadual, no que tange aos fatos geradores ocorridos há mais de 05 anos, consoante o art. 150, § 40, e art. 156, V, do Código Tributário Nacional (CTN). Invoca, ainda, a Súmula Vinculante 08 do STF. Sustenta o impugnante que não havendo dúvidas a respeito de que o ICMS se sujeita ao lançamento por homologação, encontra-se o Fisco adstrito ao prazo fixado pelo art. 150, § 4º, do CTN, para fins de constituição do crédito tributário. Reproduz o referido dispositivo legal. Acrescenta que não tendo sido feito o lançamento dentro do referido interregno, opera-se a homologação tácita, que redundará na decadência do direito ao lançamento de tributo relativo a fatos geradores ocorridos há mais de 05 (cinco) anos e, em consequência, na extinção do crédito tributário, na forma do art. 156, V, CTN. Neste sentido, invoca e reproduz posições da doutrina e jurisprudência.

Conclusivamente, assevera que estando os Julgadores vinculados ao entendimento expresso na Súmula Vinculante 08 do E. STF, conforme dispõe o art. 103-A da CF/88, deverá ser declarada a decadência do poder-dever do Fisco Estadual, de constituir os créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro e novembro de 2011, nos termos dispostos no art. 150, § 40, CTN.

Rechaça a acusação fiscal referente à infração 1. Alega que a análise simplista realizada pela Fiscalização não permite que sejam bem compreendidos os fatos subjacentes à autuação, o que dá origem à série de equívocos que resultou no lançamento de imposto indevido.

Alega que sem ter examinado as notas fiscais objeto da autuação e tampouco os comprovantes de recolhimento do ICMS-ST relativos às operações de compra e transferência promovidas em favor da empresa, o autuante acabou por lançar créditos tributários já pagos.

Assinala que no trabalho de auditoria, o autuante verificou que durante o exercício de 2011 foram realizadas diversas vendas e transferências em favor da empresa, por meio de operações interestaduais, tendo entendido que deveria ter havido o recolhimento antecipado do ICMS. Acrescenta que provavelmente por não ter examinado a documentação fiscal e nem ter buscado a prova de recolhimento do tributo, acreditou o autuante não ter havido o seu pagamento, motivo pelo qual constituiu o crédito tributário relativo ao imposto e aos consectários legais.

Diz o impugnante que, contrariamente do que entendeu o autuante, não houve falta de recolhimento do ICMS por antecipação por parte da empresa. Diz que a documentação anexada comprova que nas referidas operações houve o recolhimento do imposto devido, seja pelo próprio fornecedor, seja pela própria empresa. Assevera que cumprida a obrigação tributária principal relativa ao pagamento do imposto, a autuação não subsiste.

Alega o impugnante que dificultando por demais a demonstração da inexistência de ICMS a pagar a auditoria levada à efeito pela Fiscalização não segregou as operações interestaduais realizadas em seu favor no exercício de 2011, aparentemente tratando todas como se fossem operações de aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação tributária do Estado da Bahia no regime de Substituição Tributária, sem previsão em convênio ou protocolo entre os Estados Federados.

Acrescenta que tal conclusão resulta da verificação de que a fundamentação legal adotada no lançamento fiscal para todas as operações listadas na infração 1, dispõe exclusivamente acerca da obrigação de antecipar o pagamento do ICMS nos casos de operações interestaduais realizadas sem amparo em protocolo ou convênio, consoante o art. 371 do RICMS/BA, cuja redação transcreve.

Salienta que o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação, ressalvadas as hipóteses do art. 355, nos prazos previstos no art. 125. Assinala que com base no referido dispositivo legal e ainda nos arts. 125, II, "b"3, e 61, todos do RICMS/BA/97, o autuante entendeu por constituir o crédito tributário do imposto, cujo pagamento não teria sido antecipado pela empresa.

Alega que a maior parte das operações interestaduais de venda ou transferência de mercadorias que lhe foram destinadas no exercício de 2011, sujeitas ao regime do ICMS-ST, encontrava amparo em convênios ou protocolos mantidos pelo Estado da Bahia com outros Estados Federados. Acrescenta que por essa razão, via de regra, não realizava o recolhimento do ICMS-ST em tais operações na condição de adquirente situada no território do Estado da Bahia, mas, sim, pelo remetente, situado em outra Unidade da Federação.

O impugnante apresenta Anexos à peça de Defesa, sobre os quais tece as seguintes considerações:

- Anexo 1: Operações Interestaduais de Venda e Transferência de Mercadorias sujeitas ao ICMS-ST, albergadas por convênio ou protocolo - Notas Fiscais com destaque do ICMS-ST acompanhadas de GNRE. Alega que todas as notas fiscais arroladas neste Anexo, que representam R\$84.203,82 de ICMS-ST, percentual bastante considerável do total de R\$180.506,89 exigido nesta infração, dizem respeito a operações interestaduais sujeitas ao ICMS-ST, contudo, estavam sob o amparo de convênios ou protocolos firmados pelo Estado da Bahia com outros Estados Federados, o que as afasta da norma legal invocada pelo autuante.

Diz que se percebe pelo simples manuseio das notas fiscais, que em todas as operações arroladas no Anexo 1 houve o destaque do ICMS-ST por parte do remetente situado em outra Unidade da Federação, sendo, portanto, prova indubitável de que a operação estava alcançada por algum convênio ou protocolo. Ressalta que a documentação acostada demonstra que não apenas houve o destaque do ICMS-ST nas referidas notas fiscais; mas, também, o recolhimento do imposto por parte dos remetentes, por meio das respectivas GNREs, que também foram acostadas.

Salienta que todas as operações representadas pelas notas fiscais arroladas no Anexo 1, tratam de vendas ou transferências interestaduais de mercadorias sujeitas ao ICMS-ST, promovidas por contribuintes situados em Estados Federados com os quais a Bahia mantinha convênio ou protocolo. Diz que, dessa forma, não era sua a obrigação de recolher o ICMS-ST, mas, sim, dos remetentes das mercadorias, situados em diversos Estados da Federação.

Frisa que uma simples verificação das referidas notas fiscais, permite constatar que se tratam de operações interestaduais sujeitas ao ICMS ST, amparadas por convênios ou protocolos, a exemplo do Protocolo 104/09, firmado entre os Estados da Bahia e São Paulo. Registra que em todas elas há o destaque do ICMS-ST por parte do remetente, comprovação indubitável de que repassou ao remetente não só o preço da mercadoria como também o valor do mencionado tributo.

Assevera que se isso não bastasse, nos casos arrolados no Anexo 1 há também a comprovação do efetivo recolhimento do imposto por parte do remetente, mediante a respectiva GNRE. Conclusivamente, diz que a exigência representa verdadeiro e injustificável, *bis in idem*;

- Anexo II: Operações Interestaduais de Venda e Transferência de Mercadorias sujeitas ao ICMS-ST, albergadas por convênio ou protocolo - Notas Fiscais com destaque do ICMS-ST desacompanhadas de GNRE.

Alega o impugnante que há, ainda, um pequeno grupo de notas fiscais, entre aquelas arroladas na autuação que trata de operações de venda ou transferência interestadual que lhe foram destinadas no exercício de 2011 e nas quais houve o destaque do ICMS-ST.

Consigna que nestes casos, contudo, não localizou as respectivas GNREs, que comprovariam o recolhimento do imposto pelo remetente. Observa que as notas fiscais arroladas no Anexo II representam à título de ICMS-ST o valor de R\$17.099,55, que compõe o total de R\$180.506,89, exigido nesta infração.

Sustenta que a falta de apresentação da GNRE paga pelos remetentes, porém, em nada prejudica a sua defesa acerca da inexistência de sua obrigatoriedade ao pagamento do ICMS-ST, pois sendo as vendas e transferências de que trata o Anexo II sido promovidas e amparadas por convênio ou protocolo firmado pelo Estado da Bahia com outros Estados Federados, a obrigação quanto ao recolhimento do imposto era dos vendedores e não do adquirente, como é o caso. Salienta que para

estar desonerado do pagamento do ICMS-ST, bastava certificar-se de que na respectiva nota fiscal de entrada havia o destaque do ICMS-ST cujo valor estava repassando ao seu vendedor juntamente ao preço da mercadoria.

Afirma que a falta de comprovação do recolhimento do ICMS-ST pelo remetente situado em diverso Estado da Federação, dessa forma, não pode servir de justificativa à constituição e cobrança do tributo contra o adquirente, como é o seu caso. Acrescenta que isso decorre pelo fato de o destaque do ICMS-ST nas referidas notas fiscais demonstrar que desembolsou tal valor em favor do remetente da mercadoria, o que desvela estar-se frente à exigência de tributo cujo valor já foi repassado aos seus fornecedores. Ou seja, transferiu ao remetente das mercadorias o seu preço acrescido do ICMS-ST. Diz que exigir-se, agora, que pague o ICMS-ST já incluído no valor repassado ao remetente da mercadoria, significa atribuir ao contribuinte ônus de fiscalização que é do Estado da Bahia.

Ressalta que, além disso, a exigência fiscal representa dupla oneração já que repassou o valor do tributo ao remetente, conforme fazem prova as notas fiscais arroladas no Anexo II, nas quais há o destaque do tributo. Invoca lição de Marco Aurélio Greco no sentido de que o substituto (remetente) paga o ICMS ST "com recursos que recebe do adquirente em apartado do preço cobrado"⁵. Consigna que significa dizer que tão importante é a retenção e o consequente destaque do ICMS-ST pelo substituto que sua omissão o sujeita a uma multa equivalente a 60% do tributo devido, conforme o art. 42, II, "e", da Lei Estadual 7.014/96.

Alega que não se pode exigir dos adquirentes das mercadorias a prova do recolhimento do ICMS-ST devido pelos remetentes, no caso de operações interestaduais albergadas por convênio ou protocolo. Diz que basta aos adquirentes, em tais casos, verificar se houve ou não o destaque do ICMS-ST na nota fiscal emitida pelo remetente. Tendo havido o destaque e por isso tendo havido a entrega do valor do imposto ao remetente, caberá exclusivamente ao Fisco verificar se houve ou não o recolhimento do tributo pelo remetente na condição de substituto tributário.

Assevera que não há, dessa forma, justificativa legal ou moral que ampare a cobrança do imposto dos adquirentes, que já sofreram o ônus financeiro da repercussão tributária quando repassaram o valor do imposto aos remetentes. Acrescenta que permitir a cobrança do tributo daquele que já repassou o seu valor ao remetente da mercadoria objeto de operação interestadual, significa amparar o sempre nefasto enriquecimento sem causa do vendedor. Neste sentido, invoca posição da doutrina.

Conclusivamente, diz que ainda que os remetentes das operações listadas no Anexo II não tenham recolhido o tributo cujo valor lhes repassou, a exigência fiscal não poderia lhe ser direcionada, haja vista que já sofreu o respectivo ônus financeiro quando repassou os valores aos seus fornecedores, sendo que o autuante deveria voltar-se contra os remetentes das mercadorias, para verificar se recolheram ou não o ICMS-ST destacado em suas notas fiscais;

- Anexo III: Operações Interestaduais de Venda e Transferência de Mercadorias sujeitas ao ICMS-ST, não albergadas por convênio ou protocolo.

Consigna o impugnante que há, ainda, a considerar, as operações cujas notas fiscais se encontram listadas no Anexo III, que representam R\$29.055,10 do total de R\$180.506,89, exigido nesta infração.

Frisa que referidas notas fiscais tratam de operações interestaduais de venda e transferência de mercadorias que lhe foram destinadas, também, sujeitas ao ICMS-ST, contudo, as operações espelhadas nestas notas fiscais, salvo alguns casos de transferências, não estão albergadas por convênio ou protocolo. Diz que é consabido que as operações interestaduais sujeitas ao ICMS-ST que não estão sujeitas à convênio ou protocolo, geram a obrigação da adquirente de antecipar o pagamento do tributo, tudo conforme previsto no art. 371 do RICMS/BA, portanto, nestas hipóteses, e apenas nelas, é aplicável a norma estabelecida no art. 371 do RICMS/BA, invocada pelo autuante como fundamento legal da infração 1. Sustenta que tal constatação, porém, não serve como justificativa à manutenção da autuação, haja vista que promoveu o recolhimento do ICMS – ST devido pelas entradas das mercadorias.

Registra que o referido Anexo III é composto de: (i) da planilha de apuração da empresa, que arrola as entradas de mercadorias sujeitas ao ICMS-ST, decorrentes de operações interestaduais, promovidas junto a fornecedores situados em Estados da Federação com os quais o Estado da Bahia não mantinha convênio ou protocolo; (ii) DAE (Documento de Arrecadação Estadual); (iii) o correlato comprovante de pagamento do valor do imposto devido. Acrescenta que a soma do valor do ICMS-ST devido pela entrada das mercadorias listadas na planilha compõe o total do imposto recolhido mediante cada Documento de Arrecadação - DAE, o que, segundo diz, prova, de forma irrefutável, o pagamento do tributo devido pela empresa.

Consigna que, por lealdade, entre as operações cujas notas fiscais estão relacionadas no Anexo III há ainda algumas poucas operações de transferência de mercadorias oriundas de alguns estabelecimentos da própria empresa, situados em outros Estados da Federação com os quais o Estado da Bahia mantinha convênio ou protocolo. Esclarece que nesses casos, a despeito de ser obrigação do remetente o destaque e o posterior recolhimento do ICMS-ST através de GNRE, em algumas oportunidades, verificando não ter sido promovido o recolhimento do tributo pelo estabelecimento remetente, realizou o pagamento do imposto devido ao Estado da Bahia por meio de DAE.

Alega que, de qualquer forma, também em tais casos, não houve descumprimento de obrigação tributária principal, ao contrário, diante do descumprimento da obrigação do remetente de pagar o ICMS-ST por meio de GNRE, assumiu tal encargo e recolheu diretamente ao Estado da Bahia por meio de DAE.

Conclusivamente, diz que dessa forma, também em relação às operações espelhadas na documentação fiscal de que trata o Anexo III não há crédito tributário de ICMS-ST a ser constituído, representando a autuação dupla cobrança do mesmo imposto que já havia sido pago novo e inaceitável *bis in idem*.

- Anexo IV: Operações Interestaduais de Venda e Transferência de Mercadorias efetivamente sujeitas ao ICMS-ST, não albergadas por convênio ou protocolo - Imposto devido pela empresa.

Salienta o impugnante que entre a variada gama de operações que foram autuadas se encontram ainda as operações listadas no Anexo IV, que representam R\$66.289,83 do total de imposto que segundo o lançamento fiscal não teria sido pago ao Estado da Bahia.

Alega que acreditava, bem como os seus fornecedores, não estarem sujeitas ao regime substituição tributária, motivo pelo qual, efetivamente, não houve recolhimento do ICMS-ST, seja por parte dos fornecedores, seja por sua parte.

Diz que, no entanto, acabou por recolher o ICMS diferencial de alíquotas exigido pela legislação no momento da entrada das mercadorias no território baiano, assim como, posteriormente, ao vendê-las, ainda recolheu o ICMS devido ao Estado da Bahia. Ou seja, inobstante não tenha sido recolhido o ICMS ST, houve, por parte da empresa, o recolhimento de ICMS ao Estado da Bahia, completamente desconsiderado pelo autuante.

Sustenta o impugnante que se o ICMS ST, por equívoco, não foi recolhido quando da entrada das mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação nos casos de que trata o Anexo IV da Defesa, deveria, ao menos, o autuante ter descontado o valor do ICMS que foi efetivamente pago ao Estado da Bahia, seja o diferencial de alíquotas, seja aquele devido quando da venda das referidas mercadorias.

Afirma o impugnante que a falta de abatimento do valor do ICMS diferencial de alíquotas e mesmo do ICMS pago quando da saída das mercadorias cujas entradas estão relacionadas no Anexo IV da Defesa, demonstra a necessidade de que seja anulado ou ao menos reformado o Auto de Infração, sob pena de permitir-se o enriquecimento sem causa do Estado da Bahia.

Diz que sendo realmente devido o ICMS-ST nos moldes exigidos na autuação, não é devido o ICMS diferencial de alíquotas nem o ICMS recolhido ao Estado da Bahia quando da venda promovida pela empresa, motivo pelo qual tais valores deverão ser abatidos do montante exigido nesta infração.

Conclusivamente, diz que deve ser anulada ou ao menos reformada a autuação, sob pena de permitir-se o enriquecimento sem causa do Estado da Bahia, pois, sendo realmente devido o ICMS-ST nos moldes exigidos na autuação, não é devido o diferencial de alíquotas nem o ICMS recolhido a este Estado quando da venda que realizou, motivo pelo qual tais valores deverão ser abatidos do montante exigido.

No que concerne à infração 2, afirma que o autuante incorre em equívoco ao promover a constituição do crédito tributário de que cuida este item da autuação. Observa que o autuante entendeu em relação a uma série de operações promovidas que os contribuintes destinatários se encontravam irregulares junto ao cadastro da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, e não poderia a empresa ter se valido do benefício da redução de base de cálculo prevista no Decreto 7799/00.

Alega o impugnante que o mencionado Decreto não exige, como requisito à concessão do benefício, que os adquirentes das mercadorias se encontrem regulares perante o cadastro estadual; exige, apenas, que tenham inscrição. Neste sentido, reproduz o art. 1º do Decreto nº 7.799/00.

Sustenta o impugnante que lhe cabe tão somente, nos termos do referido art. 1º do Decreto 7.799/00, verificar se os adquirentes possuem cadastro junto a SEFAZ/BA, sendo que, possuindo, estando ou não regular a inscrição do adquirente, encontre-se ou não baixada, suspensa ou cancelada, poderá aplicar a redução da base de cálculo no citado Decreto 7799/00. Neste sentido, invoca e reproduz voto proferido pelo E. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, segundo diz, em caso semelhante ao presente.

Frisa que não seria proporcional e razoável determinar que a cada venda, o vendedor promova a verificação da situação cadastral do comprador, sendo que a existência de inscrição, apenas, já é suficiente para a concessão do benefício constante do Decreto nº 7.799/00.

Assevera que, desse modo, existindo legalidade e boa fé na negociação, inexistem motivos para a autuação. Invoca e reproduz palavras proferidas na Apelação Cível 052025091.2014.8.05.0001, TJBA, Câmara Cível, Rel. Des. Maria da Graça Osório Pimentel Leal.

Conclusivamente, diz que resguardada, assim, a boa-fé da empresa, e seu dever de cumprir estritamente com as exigências legais, dentre as quais não está a de verificar a regularidade da situação cadastral dos adquirentes de suas mercadorias a cada operação de venda que promove, não há como manter-se a infração 2.

Quanto à infração 3, afirma que da mesma forma como referido na infração 2, não é possível lhe exigir a retenção e recolhimento do ICMS-ST pela realização de vendas junto a contribuintes "inaptos", cujos cadastros junto a SEFAZ/BA encontravam-se baixados, suspensos ou cancelados.

Alega que nos termos do art. 353, I, do RICMS/BA/97, tem obrigação de conferir se os adquirentes de suas mercadorias se encontram ou não inscritos no cadastro de contribuintes da SEFAZ/BA. Reproduz o referido artigo. Reitera os mesmos argumentos suscitados na infração 2 para sustentar que deve ser reformada a infração 3.

Finaliza a peça defensiva requerendo a desconstituição dos lançamentos.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 2.788 a 2.792). Contesta a arguição defensiva de ocorrência da decadência. Diz que já foi amplamente discutida e prevalece o entendimento do disposto no art. 173 do CTN. Observa que a decadência é forma de extinção do crédito tributário, prevista no artigo 156, V, do Código Tributário Nacional. Crédito tributário é, em síntese, a obrigação tributária exigível, devidamente lançada e possível de cobrança. Acrescenta que a matéria vem regulada pelo artigo 173 do CTN. Reproduz o referido art. 173, I, II.

Salienta que o artigo 173 do CTN, estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito

tributário via lançamento extingue-se após 5 (cinco) anos. Diz que estabelecido o quantum do prazo, é curial verificar seu dia de início. Destaca três hipóteses:

- (i) primeiro, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, forte no artigo 173, inciso I, do CTN;
- (ii) segundo, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, forte no artigo 173, inciso II, do CTN;
- (iii) terceiro, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que a Fazenda deveria ter homologado o lançamento, forte no artigo 150, §4º, do CTN.

Assinala que o STJ já se manifestou sobre o tema conforme transcrição que apresenta dos fundamentos utilizados na decisão.

Afirma que, no presente caso, a decadência ocorre em conformidade com o entendimento do STJ e previsto no CTN.

Reporta-se sobre as alegações defensivas atinentes à infração 1, apresentadas nos Anexos da Defesa.

No que tange ao Anexo I, consigna que o impugnante colaciona cópias das notas fiscais, acompanhadas de GNREs, atestando o efetivo recolhimento do ICMS-ST devido.

Registra que reiteradamente solicitou dos representantes do autuado, no decorrer da fiscalização, a apresentação destas guias de recolhimento, e o mesmo estranhamente não atendeu, só ocorrendo agora. Acrescenta que esse comportamento torna-se ainda mais surpreendente quando se observa a imensa quantidade de GNREs solicitadas e somente agora apresentadas.

Diz que uma vez que as GNREs foram apresentadas, cabe acrescentar estes valores às planilhas do demonstrativo de débito em ordem de reduzir ou extinguir os débitos, conforme cada caso. Esclarece que, assim sendo, acrescentou o campo denominado "Pago cf. DAE" na planilha que apresenta.

Ressalta que a apresentação das GNREs é de suma importância, uma vez que, mesmo havendo convênio ou protocolo entre os estados de origem e destino das ditas mercadorias, existe a figura da responsabilidade solidária do adquirente, caso o remetente não faça o recolhimento do ICMS-ST.

Quanto ao Anexo III, salienta que o impugnante alega que as notas fiscais deste Anexo foram regularmente pagas pela própria empresa através de DAEs. Afirmo que, de fato, todos esses DAEs já haviam sido considerados na planilha do demonstrativo do débito original do Auto de Infração, ao final de cada período, logo abaixo do campo "Total", onde se lê "Pg cf DAE".

No tocante ao Anexo IV, diz que o impugnante relaciona as mercadorias que acreditava não serem enquadradas no regime de Substituição Tributária e que por esta razão procedeu ao tratamento tributário normal com relação a estes itens.

Assevera que não cabe ao contribuinte desconhecer a legislação nem dar às mercadorias o tratamento tributário que preferir, assim como, não cabe à fiscalização deduzir do montante devido àquele que foi pago de forma equivocada.

Entende que cabe ao autuado proceder ao recolhimento do débito apontado na autuação e, posteriormente, querendo, formular pedido de restituição de indébito com relação aos valores equivocadamente pagos à época dos fatos geradores da infração.

Diz que, desse modo, fica mantida a cobrança do ICMS-ST referente a essas notas fiscais.

Relativamente à infração 2, observa que o impugnante alega que não cabe à empresa vendedora consultar o cadastro do ICMS do Estado da Bahia a cada venda realizada para saber se o comprador

está com sua inscrição ativa ou inapta, bastando que haja inscrição, como reza o art. 1º do Decreto 7.799/00.

Afirma o autuante que os contribuintes cuja inscrição encontram-se inaptas - baixadas ou canceladas - equiparam-se aos contribuintes não inscritos. Afirma que se pela própria definição, se a inscrição foi cancelada, é porque não possui mais eficácia, já não cumpre mais a sua finalidade, restando no cadastro apenas com propósito de registro histórico, o mesmo ocorrendo com a inscrição baixada.

Observa que a empresa que requer a baixa e esta é deferida, deixa de funcionar, passa a inexistir como tal, e assim a sua inscrição, restando no cadastro pelo mesmo motivo acima, somente pela razão de constar o seu registro histórico.

Assevera que as inscrições com situação cadastral cancelada ou baixada não são consideradas inscritas. Diz que tanto é verdade que se porventura emitirem documentos fiscais, os mesmos serão legalmente inidôneos, da mesma forma que se emitidos fossem por empresa sem inscrição cadastral.

Salienta que o comportamento negligente do contribuinte que não pretende dar-se ao trabalho de verificar a regularidade da inscrição estadual de seus clientes afronta àqueles contribuintes que assim o procedem, com zelo e atenção ao benefício fiscal que lhes foi concedido e também aos clientes que de fato fazem jus às aquisições com redução de base de cálculo, sendo este o objeto do referido Decreto 7.799/00.

Sustenta que o entendimento do impugnante não procede.

Quanto à infração 3, observa que o impugnante alega, pelo mesmo motivo do item anterior, que não é cabível essa obrigatoriedade.

Diz que, da mesma forma que o exposto no item anterior, os argumentos defensivos não podem prosperar.

Conclusivamente, diz que após as correções e alterações realizadas, conforme descrito acima, os novos demonstrativos de débito referentes à infração 1, ficam conforme a tabela que apresenta na qual aponta o valor do ICMS devido de R\$95.403,56, enquanto as infrações 2 e 3 permanecem inalteradas, de acordo com o demonstrativo original do presente Auto de infração.

O autuado cientificado da Informação Fiscal se manifestou (fls. 2.796 a 2.803). Diz que basicamente, depois de afirmar não ter transcorrido o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, o autuante se convenceu de que a maior parte dos débitos de ICMS lançados na infração 1 não deveria subsistir frente à documentação carreada aos autos na Defesa, sendo que, do total de R\$90.763,44 de ICMS exigido, somente R\$ 7.764,66 remanesceu. Já no atinente aos débitos originalmente constituídos por meio das infrações 2 e 3, foram integralmente mantidos.

Consigna que reitera todas as razões constantes da Defesa inicial, que demonstram a ilegalidade da autuação. Reafirma a ocorrência da decadência. Salienta que parece que o autuante desconhece o entendimento sufragado perante o E. STJ, quando restou decidido em centenas de casos, inclusive através de julgamento que tratou de recurso repetitivo, que os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, de que é exemplo o ICMS, sujeitam-se ao prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN, sempre que houver pagamento antecipado. Salienta que o próprio precedente trazido na Informação Fiscal, indica que somente estava sendo aplicado o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, porque naquele caso não havia pagamento antecipado.

Alega o impugnante que, no presente caso, houve pagamento antecipado de ICMS. Afirma que as múltiplas guias colacionadas demonstram que durante todo o período objeto da autuação houve recolhimentos antecipados de imposto, tornando completamente equivocada a tentativa fiscal de aplicação da regra decadencial prevista no art. 173, I, do CTN. Reafirma que tendo ocorrido pagamento antecipado, portanto, deve ser aplicado o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Reporta-se sobre a infração 1. Diz que demonstrou que os créditos tributários exigidos já haviam

sido objeto de pagamentos no momento em que lavrado o lançamento fiscal.

Ressalta que do total de R\$90.763,44 de ICMS, a partir da documentação juntada na Defesa, o autuante confirmou que houve o prévio pagamento de R\$82.998,78, sendo mantido, portanto, somente R\$ 7.764,66.

Alega que muito embora correta a exclusão dos valores de ICMS cujo recolhimento prévio foi comprovado, quanto à parcela de R\$7.764,66 mantém as alegações apresentadas na Defesa, inclusive aquelas relativas à comprovação da retenção dos valores de imposto pelo remetente. Afirma que conforme se vê pela respectiva documentação fiscal, houve o destaque do ICMS-ST nas notas fiscais, motivo pelo qual o remetente das mercadorias recebeu o respectivo valor da empresa.

Afirma que demonstrado o destaque do ICMS-ST nas notas fiscais, eventual irresignação do Fisco da Bahia deveria ser direcionada exclusivamente aos remetentes. Alega que foram eles que eventualmente deixaram de recolher o tributo, cujo valor destacado nas notas fiscais, houvera recebido da empresa. Diz que exigir-lhe o valor do ICMS-ST destacado nas notas fiscais emitidas pelos remetentes representa cobrar duas vezes o valor do imposto, inadmissível prática confiscatória.

Salienta que, por outro lado, o autuante não aceitou os pagamentos de antecipação de ICMS efetuados pela empresa em relação a algumas operações, o que lhe causa grande surpresa. Primeiro, porque representa verdadeiro enriquecimento sem causa por parte do Estado da Bahia. Segundo, porque no Auto de Infração 269283.0068/16-4, também promovido contra a empresa, tendo verificado que elas próprias haviam enquadrado operações normais como operações sujeitas ao ICMS-ST, as autoridades fiscais, posteriormente à lavratura do Auto de Infração, modificaram o lançamento fiscal, reenquadrando diversas operações.

Esclarece o impugnante que, naquela oportunidade, mesmo depois de ter efetuado o lançamento, as autoridades reenquadraram as operações, cobrando antecipação de ICMS em vez de ICMS-ST tal qual exigido no originário Auto de Infração; não aceitam, contudo, neste caso, abater os valores já pagos a título de antecipação de ICMS frente a débitos de ICMS-ST.

No tocante às infrações 2 e 3, reitera os argumentos apresentados na Defesa inicial. Acrescenta que rechaça com veemência a qualificação de negligente apresentada pelo autuante.

Lembra que as ferramentas postas à disposição da empresa à época dos fatos não lhe possibilitavam verificar com segurança a situação cadastral de seus clientes a cada operação. Alega que nem mesmo o SINTEGRA era atualizado diariamente, ocorrendo com certa frequência alteração da situação cadastral de certos contribuintes dentro do próprio mês de consulta. Diz que, do mesmo modo, a emissão de nota fiscal eletrônica por parte da empresa jamais foi impedida pelos sistemas fazendários nos casos em que havia irregularidade na situação cadastral dos clientes.

Sustenta que diante desse cenário, não cabe imputar-lhe responsabilidade tributária pelo suposto descumprimento de obrigação acessória que foge aos limites do razoável.

Finaliza ratificando integralmente as razões apresentadas na Defesa inicial e, conforme diz, agregando, ainda, os argumentos apresentados na Manifestação, para que reste cancelado na integralidade o Auto de Infração.

O autuante cientificado da Manifestação do autuado se pronunciou (fls. 2.808/2.809 – volume VIII). Registra que o impugnante volta a alegar ter havido a decadência do direito da Fazenda Pública Estadual de lançar os créditos tributários exigidos na autuação, sob o fundamento de ter havido recolhimentos antecipados do imposto e, por conseguinte, ser inaplicável o disposto no art. 173, I, do CTN.

No que tange à infração 1, observa que o impugnante incorre em equívoco quando diz que houve redução do ICMS devido para R\$7.764,66, haja vista que conforme demonstrado às fls. 2791/ 2792, o total do débito de ICMS, após a dedução de valores a que o autuado fazia jus, passou para R\$95.403,56.

Afirma o autuante que em relação às notas fiscais com destaque do ICMS-ST, cujos valores não foram repassados ao Estado da Bahia, não há fatos novos e permanece o entendimento já explicitado na Informação Fiscal.

Salienta que a alegação defensiva atinente à metodologia aplicada pela fiscalização no presente Auto de Infração com aquela adotada em outro PAF, são situações distintas. Afirma que no caso em lide, deve-se cobrar o recolhimento devido que não foi realizado, e o autuado posteriormente requerer a restituição daquilo que, inadvertidamente, pagou de maneira indevida. Acrescenta que, alternativamente, caso seja o entendimento do órgão julgador, a conversão dessa parte da autuação em multa de 60%, conforme previsto no art. 42, II, da Lei 7.014/96.

Quanto às infrações 2 e 3, registra que a palavra "negligente" foi nitidamente aplicada de forma genérica, a qualquer contribuinte que proceda da forma descrita, em contraponto àqueles outros que assim não o fazem, respeitando o benefício fiscal que lhes foi concedido e aos seus clientes. Ressalta que o autuado não está sendo acusado de agir de forma negligente, e sim orientado para que assim não proceda, sob o risco de vir a sê-lo.

Quanto ao mérito, diz que uma vez que nenhum fato ou argumento novo foi apresentado em relação à manifestação anterior, reitera com convicção os argumentos apresentados na Informação Fiscal.

Finaliza mantendo os valores constantes no demonstrativo do débito apresentado na Informação Fiscal de fls. 2791/ 2792, referentes à infração 1, bem como mantendo na integralidade as infrações 2 e 3.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de três infrações à legislação tributária do ICMS imputadas ao autuado, sendo todas impugnadas.

Inicialmente, cumpre apreciar a prejudicial de mérito arguida pelo impugnante sob o fundamento de ocorrência de decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, no que tange aos fatos geradores ocorridos há mais de 05 anos, consoante o art. 150, § 4º e art. 156, V, ambos do Código Tributário Nacional (CTN).

A ocorrência da decadência por um longo tempo tornou-se uma matéria tormentosa no âmbito deste CONSEF, haja vista que, via de regra, as decisões sempre apontaram no sentido de inoccorrência da decadência, por se considerar a contagem do prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, e não no prazo previsto no § 4º do art. 150 do mesmo diploma legal.

Após um detalhado e minucioso estudo sobre a matéria, inclusive a repercussão das autuações nos julgamentos realizados na esfera judicial, notadamente nos tribunais superiores, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia/Procuradoria Fiscal, promoveu a uniformização de sua orientação jurídica sobre esse tema, tendo editado o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, no qual firmou o entendimento de que: *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.* Foi observado no referido Incidente de Uniformização que, no caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não se aplicaria a regra do art. 150, § 4º, mas sim do art. 173, I, ambos do CTN.

Por outro lado, quanto à contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, o entendimento firmado apontou no sentido de que conta-se *o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando:* *a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto*

devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o valor efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

A análise do entendimento manifestado pela PGE/PROFIS permite concluir que, no caso de Auto de Infração referente à apuração e pagamento efetuado pelo contribuinte, atinentes à exigência de ICMS por recolhimento efetuado a menos, aplica-se a regra contida no § 4º do art. 150 do CTN, significando dizer que diz respeito à hipótese de lançamento por homologação, que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se à posterior homologação, expressa ou tácita, pela referida autoridade, como é o caso do ICMS.

No presente caso, o Auto de Infração foi lavrado em 19/12/2016, com ciência ao autuado em 21/12/2016, sendo que o período objeto da autuação abrange os meses de janeiro a dezembro de 2011. As infrações imputadas ao autuado dizem respeito à falta de recolhimento do ICMS (infrações 1 e 3) e ao recolhimento a menos do ICMS (infração 2).

No tocante à infração 1, apesar de a descrição da conduta infracional imputada ao autuado no Auto de Infração indicar que se trata de falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior, a análise dos demonstrativos/planilhas elaborados pelo autuante permite constatar que, na realidade, a exigência diz respeito ao recolhimento a menos do imposto, sendo possível constatar-se que em todo período objeto da autuação – janeiro a dezembro de 2011 – os demonstrativos/planilhas contêm os campos “Total”; “Pg cf DAE”; e “ICMS Devido”. A título de exemplo, cabe mencionar a planilha acostada às fls. 10/11, na qual se verifica que o levantamento referente ao mês de dezembro de 2011 apresenta o seguinte: “Total”: R\$19.657,30; “Pag. cf. DAE” R\$7.322,73; “ICMS Devido” R\$12.334,57.

Relevante observar que o valor do “ICMS Devido” de R\$12.334,57, constante na referida planilha é o mesmo que está sendo exigido no Demonstrativo de Débito do Auto de Infração no mês de dezembro de 2011, portanto, a diferença entre o apurado e o recolhido pelo contribuinte.

Ou seja, não houve falta de pagamento, mas sim pagamento a menos no período de apuração, e tanto é assim que os recolhimentos efetuados foram considerados no levantamento levado à efeito pela Fiscalização.

Diante disso, considerando que a contagem do prazo decadencial se dá na forma do § 4º do art. 150 do CTN, no caso de recolhimento a menos efetuado pelo contribuinte, no presente caso, o crédito tributário de que cuida a infração 1, foi alcançado pela decadência, haja vista que ultrapassado o prazo de cinco anos para constituição do crédito tributário, já que a contagem se dá a partir da ocorrência dos fatos geradores que, no caso, ocorreram no período de janeiro a dezembro de 2011.

Diante disso, no que concerne à infração 1, ocorreu a decadência arguida pelo impugnante, sendo o crédito tributário exigido neste item da autuação extinto, consoante o art. 156, V, do CTN. Infração improcedente.

Quanto à infração 2 - recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo – não resta qualquer dúvida que ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, haja vista que a contagem do prazo decadencial se dá na forma do § 4º do art. 150 do CTN, sendo que os fatos geradores ocorreram nos meses de janeiro, março e novembro de 2011.

Dessa forma, a infração 2 é improcedente.

No respeitante à infração 3, o impugnante alega que não cabe à empresa vendedora consultar o

cadastro do ICMS do Estado da Bahia a cada venda realizada para saber se o comprador está com sua inscrição ativa ou inapta, bastando que haja inscrição, como reza o art. 1º do Decreto 7.799/00.

Certamente que incorre em equívoco o impugnante. O Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6284/1997 (RICMS/BA/97), vigente à época da ocorrência dos fatos geradores de que cuida este item da autuação, não determinava que o contribuinte/vendedor consultasse o cadastro do ICMS do comprador.

Na realidade, o referido Regulamento do ICMS determinava que constituía obrigação acessória do contribuinte/vendedor exigir o extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE) do comprador.

Neste sentido, plenamente cabível reproduzir abaixo os artigos que tratam da matéria, no caso os artigos 140, 141, 142, todos do RICMS/BA/97:

Art. 140. São obrigações acessórias do sujeito passivo as decorrentes da legislação tributária, tendo por objeto as prestações, positivas ou negativas, impondo a prática de ato ou a abstenção de fato que não configure obrigação principal, estabelecidas no interesse da arrecadação ou da fiscalização do tributo.

Art. 141. A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Art. 142. Além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte:

I - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE); (grifei).

Verifica-se que a obrigação acessória atribuída ao contribuinte/vendedor - como é o caso do autuado - é de exigir do contribuinte/comprador a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE).

Portanto, contrariamente ao alegado pelo impugnante, não há obrigação nem necessidade de que o contribuinte/vendedor consulte o cadastro do ICMS do Estado da Bahia a cada venda realizada para saber se o comprador está com sua inscrição ativa ou inapta.

A explicação lógica sobre a desnecessidade de consulta ao Cadastro de Contribuintes do ICMS, por parte do contribuinte/vendedor, decorre do fato de que o próprio extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE) demonstra a situação cadastral do contribuinte/comprador.

Neste sentido, vale reproduzir as disposições do artigo 178 e seus incisos, bem como do artigo 179, ambos do RICMS/BA/97, conforme abaixo:

Art. 178. O Documento de Identificação Eletrônico - DIE, que servirá como documento de identificação do estabelecimento, será emitido em seu inteiro teor ou na forma de extrato, mediante acesso público no endereço eletrônico "<http://www.sefaz.ba.gov.br/>" e conterá, no mínimo, as seguintes indicações:

- I - o número de registro no CNPJ (MF);
- II - o número de inscrição estadual;
- III - o nome ou razão social;
- IV - o logradouro, número, complemento, bairro, município, UF, CEP e telefone;
- V - código e descrição da atividade econômica;
- VI - a condição cadastral;
- VII - a forma de pagamento;
- VIII - a situação cadastral vigente;
- IX - a data da situação cadastral;
- X - a data da consulta.

Art. 179. O extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE) demonstrará a situação cadastral do contribuinte no momento da impressão.

Conforme se verifica da simples leitura dos dispositivos regulamentares acima transcritos, o contribuinte/vendedor ao cumprir a obrigação acessória de exigir o extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE) do comprador, já obteria neste extrato a informação da situação cadastral do seu cliente, ou seja, se apto ou inapto - baixado ou suspenso.

Significa dizer que o comprador é que teria que ter em mãos o extrato do DIE e quando solicitado pelo vendedor apresentá-lo. Portanto, a obrigação acessória do contribuinte/vendedor era

simplesmente exigir a exibição do extrato do DIE e não consultar a cada venda realizada o cadastro do ICMS do comprador, conforme alegado.

Assim sendo, considerando que o autuado realizou operações de saídas (vendas) de mercadorias a contribuintes que se encontravam na situação de inaptos - inscrições canceladas ou baixadas – no cadastro de contribuintes do ICMS, e não efetuou a retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária, a infração é subsistente.

Em face disso, cabe observar que a decisão judicial aduzida pelo impugnante, além de não ter efeito vinculante, não se aplica ao caso em apreço.

Diante do exposto, as infrações 1 e 2 são improcedentes e a infração 3 procedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269283.0067/16-8**, lavrado contra **FERRAMENTAS GERAIS COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE FERRAMENTAS E MÁQUINAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.671,87**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de fevereiro de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR