

A. I. Nº - 281066.0002/17-4
AUTUADO - MANOS IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.
AUTUANTES - FÁTIMA FREIRE DE OLIVEIRA SANTOS e VERA LUCIA ANDION CORTIZO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 20. 04. 2018

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0031-01/18

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. PNEUMÁTICOS. ACORDO INTERESTADUAL (CONVÊNIO 85/93). A 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. As alterações procedidas pela EC 87/2015, em vigor a partir janeiro de 2016, não repercutem a exigência. Negada a preliminar de nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 06/06/2017 exige ICMS, no valor histórico de R\$5.275.290,51 em razão da irregularidade, a seguir narrada: *“deixou de proceder à retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia”*. Período da infração: Janeiro/outubro e dezembro de 2012; março/dezembro de 2013; Janeiro /dezembro de 2014; Janeiro/dezembro de 2015. Consta ainda que os valores apurados estão no Anexo 1.1, retenção prevista no Convênio ICMS 85/93.

O autuado apresente defesa Procuração (fls. 64/82). Descreve os fatos havidos e que a intimação foi encaminhada para seu antigo endereço; que a Inspetoria intimou indevidamente para apresentação de defesa o sócio da empresa autuada, deixando de intimar a própria e legítima autuada, detentora de personalidade jurídica própria.

Não obstante tais fatos, diz que não merecem prosperar os argumentos trazidos pela Fiscalização.

Argumenta que houve nulidade por intimação direcionada ao sócio da empresa, destacando o artigo 2º, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF (Decreto 7629/99), que prevê expressamente que na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo dever-se-á atender aos princípios da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa. Sendo nulos os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

Destaca o artigo 39, inciso X, do RPAF (sobre a assinatura do autuado e data da ciência do AI); o artigo 108 (intimação ao sujeito passivo), ressaltando que a autuação em face ao contribuinte, deveria ser necessariamente ser intimada em sua sede, observando os princípios constitucionais.

Repisa que a empresa não fora regularmente intimada da lavratura do Termo de Início de Fiscalização para prestar esclarecimentos ou exibir elementos eventualmente solicitados pela fiscalização. Diz que lhe fora encaminhada apenas a intimação da lavratura do auto de infração; que não há prova de que o presente procedimento fiscal fora regularmente iniciado ou finalizado,

com violação ao princípio do devido processo.

Requer a nulidade dos autos. Apreciação da presente defesa para análise do mérito.

Reclama da decadência dos valores referentes ao período anterior a 25/08/2012, considerando que a ciência dos autos somente ocorreu em 25/08/2017.

Alega que houve ainda cerceamento do direito de defesa, considerando que o enquadramento legal da infração, o art. 10 da Lei 7.014/96 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. Ofensa ao artigo 18, inciso IV, do RPAF, além do art. 39, do mesmo dispositivo, prevendo claramente que o auto de infração deve conter a indicação do dispositivo da legislação tributária em referência a cada situação, sob pena de nulidade.

Assevera a insubsistência material da autuação. Contesta a autuação fiscal, aduzindo a indevida inclusão das vendas ao consumidor final, nos termos do Convênio ICMS 85/93.

Descreve o regime da Substituição Tributária. As mudanças nas suas regras, em face à Emenda 87/2015, aduzindo que nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado (art. 155, § 2º, VII).

Diz que a norma constitucional sobrepõe-se ao Convênio ICMS 85/93, que deve ser interpretado em observância à CF, não o contrário. Define que as operações de venda direta a consumidor final localizado em outro Estado não estão abarcadas no Convênio 85/93, não havendo que se falar em ICMS-ST a ser retido; pois, na realidade, nas operações interestaduais que destinam bens a consumidor final não devem seguir a substituição tributária, mas sim o disposto no artigo 155, § 2º, da CF, a partir de Jan/2016.

Aduz que a presente autuação abarca créditos tributários limitados a 31/12/2015; toda a presente ação fiscal está adstrita à redação do art. 155, § 2º, VII, da CF, antes da alteração promovida pela EC 87/2015, devendo ser recolhido apenas pela alíquota interna do Estado de origem da mercadoria. A autoridade fiscal não observou tais regras, eivando de nulidade a autuação para as operações de venda de mercadoria a consumidor final não contribuinte, promovidas antes de Jan/2016, está também a cobrar suposto diferencial de alíquota, quando, na verdade, apenas o Estado de origem da mercadoria é quem pode realizar a cobrança do ICMS em tais operações.

Destaca que nas notas fiscais listadas pela fiscalização consta o código CFOP 6108, cujas operações se sujeitam ao recolhimento determinado pelo art. 155, § 2º, VII, da CF 88. Não sendo aplicável o Convênio ICMS 85/93 e, por conseguinte, descabida a presente autuação.

Cita em favor de sua tese os Acórdãos JFJ nº 0014-02/10; 0149-01/09, quando das vendas para consumidor final, ainda que contribuinte de ICMS, não há que se cobrar o recolhimento de ICMS-ST pelo fornecedor localizado em outro Estado federativo.

Diz que é insubsistente a presente autuação e improcedente da ação fiscal. Ainda que existisse a possibilidade da exigência do ICMS-ST sobre as vendas para consumidor final, o crédito tributário foi lançado de maneira equivocada.

Considerando que a EC 87/2015 só passou a produzir efeitos no ano de 2016 e os créditos exigidos ocorreram até 31/12/2015, nenhuma das operações indicadas no Auto de Infração poderia ter sido tributada por ICMS-ST cobrado pelo Estado da Bahia. Queixa-se que não se observou as alíquotas de origem fixadas até 31/12/2015, que, é 12% e não a alíquota de origem a de 4%. Enfatiza que, para os anos de 2014 e 2015, a autoridade fiscal contrariou os próprios cálculos, gerando grave nulidade na autuação, ao consignar a alíquota de origem de 4%.

Argumenta que a multa aplicada é desproporcional e que jamais o Estado da Bahia poderia afrontar e transgredir tal valor consagrado pela Constituição Federal. Diz que a vedação do

confisco no Direito Tributário é matéria pacífica, tanto na doutrina como na jurisprudência. Fere gravemente as garantias constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, tornando indevida a presente autuação, devendo ser desconstituído o presente Auto de Infração.

Pede declaração do efeito suspensivo pela apresentação do presente recurso; acolhimento da presente defesa administrativa para reconhecer os vícios, que eivam de nulidade a presente ação fiscal e improcedente a exigência.

Em nova manifestação (fls. 101/104), apresenta Procuração e Substabelecimento, reiterando os termos da sua defesa.

A informação fiscal (fls. 106/112) é prestada pelas Auditoras, responsáveis pela ação fiscal.

Destacam os termos da autuação, dos fundamentos da impugnação, aduzindo que os trabalhos da fiscalização recaíram sobre a verificação da ocorrência de pagamento de ICMS-ST retido nas notas fiscais e sobre as operações com mercadorias enquadradas no regime da Substituição Tributária, observando-se os dispositivos contidos na legislação do imposto.

Dizem que não procedem os questionamentos de nulidade pela intimação direcionada ao sócio, ausência dos Termos de Início e de Encerramento de Fiscalização. Constam à fl. 09 do Auto de Infração o Termo de Início, datado de 04.04.17 e cientificado pelo autuado em 20.04.17, lavrado no Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, onde se encontra cadastrado. O Termo de Encerramento é o próprio Auto de Infração.

Explicam que diante das devoluções da intimação encaminhada para o endereço constante no seu cadastro de contribuinte, foi feita nova intimação dirigida ao sócio do autuado.

Sobre decadência, afirmam que deve ser contada na forma do art. 173, CTN.

O Convênio ICMS 85/93, na cláusula primeira e quarta, fundamenta a exigência.

Sobre a alegação de insubsistência material da autuação acerca da não incidência de ICMS-ST nas operações de venda ao consumidor final e sobre o erro na aplicação da alíquota, apresentam as fiscais um histórico da evolução das vendas ao consumidor final.

No ano de 2012, a empresa efetuou vendas totais no valor de R\$2.096.335,46, sendo R\$2.057.900,22, para empresas e R\$38.435,24 para pessoa física, perfazendo um percentual de 1,83% de vendas para consumidor final. .

No ano de 2013, a empresa efetuou vendas totais no valor de R\$3.256.388,96, sendo R\$2.120.487,73, para empresas e R\$1.135.901,23 para pessoa física, perfazendo um percentual de 34,88% de vendas para consumidor final. .

No ano de 2014, a empresa efetuou vendas totais no valor de R\$4.757.870,98, sendo R\$2.813.380,05, para empresas e R\$1.944.490,93 para pessoa física, perfazendo um percentual de 40,87% de vendas para consumidor final. .

No ano de 2015, a empresa efetuou vendas totais no valor de R\$4.610.453,50, sendo R\$2.360.589,90, para empresas, e R\$2.249.863,60 para pessoa física, perfazendo um percentual de 48,80% de vendas para consumidor final.

No ano de 2016, a empresa efetuou vendas totais no valor de R\$1.247.122,46, sendo R\$1.247.122,46 para empresas. Diz que não houve vendas para pessoas físicas, no período da fiscalização.

Afirmam que no site da empresa sua atividade principal é “*comércio por atacado de pneumáticos e câmara de ar*”; não existe previsão de vendas *on line* para consumidor final, o que implicaria improvável deslocamento do consumidor até a loja atacadista, na Paraíba.

Aduziram que fizeram levantamento dos destinatários das vendas, viram que foram realizadas para os municípios onde existem filiais da empresa (Luis Eduardo, Feira de Santana e Camaçari) e arredores, conforme mapa (fl. 42). Os percentuais de vendas para o consumidor final, em tais

municípios são os seguintes: em 2012, 75% das vendas; em 2013, 51% das vendas; em 2014, 51% das vendas; em 2015, 47% das vendas; em 2016 não houve venda para consumidor.

Concluíram a partir de então que as vendas foram realizadas pelas empresas localizadas no Estado da Bahia, que têm o mesmo nome de fantasia MANOS PNEUS; além dos mesmos sócios e que as notas fiscais teriam sido emitidas, indevidamente, pela mesma, deixando o Estado da Bahia sem a receita do ICMS-ST. Repete que após a fiscalização, não houve mais emissão de tais notas fiscais para consumidor final.

Aduzem que não existe a alegada desproporcionalidade da multa aplicada. Cumpriram apenas a Lei. Pedem a procedência total do Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO

Cumpra o presente lançamento de ofício a constituição de crédito tributário, em razão da apuração da irregularidade descrita e relatada, na inicial dos autos, que será objeto da apreciação nas linhas que seguem.

Inicialmente, cabe analisar a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, sob a alegação de que a intimação foi direcionada ao sócio da empresa; que a autuação deveria ser necessariamente intimada em sua sede do estabelecimento; que não houve lavratura do Termo de Início de Fiscalização para prestar esclarecimentos ou exhibir elementos eventualmente solicitados pela fiscalização; tampouco houve Termo de Encerramento do procedimento fiscal, com violação ao princípio do devido processo legal.

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 compreensível, 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 acordo 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 7.629/99.

Igualmente não houve nulidade na intimação direcionada ao sócio da empresa (fl. 62), conforme é a alegação defensiva, uma vez que o contribuinte autuado, Substituto Tributário, localizado no Estado da Paraíba (fl. 44), aderiu ao Sistema de Domicílio Tributário Eletrônico (DT – e), onde o contribuinte se encontra cadastrado.

Instituído pela Lei nº 13.199, de 28/11/2014, o (DT – e) faz parte do Programa SEFAZ On-line, conjunto de iniciativas que se baseiam na nova realidade de dados digitais para promover a maior aproximação entre a SEFAZ/BA e os contribuintes. Através do Domicílio Tributário Eletrônico (DT – e), o Fisco baiano encaminhará avisos, intimações, notificações e dará ciência de todos os tipos de atos administrativos aos contribuintes inscritos no cadastro do ICMS. A comunicação terá validade jurídica para todos os fins, preservando a segurança e o sigilo fiscal da informação.

A intimação foi feita na pessoa do sócio de forma subsidiária (fl. 62), após a devolução dos documentos encaminhados ao contribuinte via AR, frustradas as tentativas de entregas (fl. 60).

O Termo de Início de Fiscalização foi lavrado no Sistema de Domicílio Tributário Eletrônico (fl.

09); o próprio Auto de Infração e o Termo de Encerramento constituirão instrumento único, art. 30, RPAF/BA.

Fato é que a comunicação da lavratura do Auto de Infração foi encaminhada para o endereço eletrônico cadastrado no sistema da Secretaria da Fazenda, como o estabelecimento do autuado, e devidamente entregue, produziu os efeitos necessários da intimação ao sujeito passivo, que interveio nos autos, de forma técnica, através dos seus advogados, impugnando a exigência da forma e com as provas que entendeu suficientes na defesa das suas teses. Processo SIPRO 191734/2017-9 (fls. 64/82).

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 *‘antecipar’* 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-se-á 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 tais 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 aparentar 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.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281066.0002/17-4**, lavrado contra **MANOS IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$5.275.290,51**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de março de 2018

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR