

A. I. N.º - 298578.0007/17-1
AUTUADO - ANDIRE DISTRIBUIDORA LTDA - EPP
AUTUANTE - CLAUDIA MARIA SEABRA MARTINS
ORIGEM - INFAS ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27.02.2019

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0001-04/19

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. **a)** ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MULTA. Fatos jurídicos tributários declarados. Acolhido o pedido de aplicação do instituto da decadência relativo à contagem de prazo a partir da ocorrência dos fatos geradores. Reduzido o débito. Infração procedente em parte. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Demonstrativos juntados com a defesa comprovam não haver correlação entre os valores exigidos nesta autuação e de outro auto de infração. Responsabilidade solidária prevista no art. 6º, XV da Lei 7.014/96. Inexistência de correlação das infrações com inscrição tributária no cadastro de contribuinte do estabelecimento autuado e também da Escrituração Fiscal Digital. Acolhido o pedido de aplicação da decadência. Reduzido o débito. Infração elidida em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 12/12/17, exige tributos no valor de R\$33.348,10 em razão das seguintes irregularidades:

Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saídas posteriores tributadas normalmente (2012/2014) - R\$26.641,77.

Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS, devido em razão de responsabilidade solidária, referente às aquisições em outras unidades da Federação de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, tendo sido feita a retenção a menor (2012/2014) - R\$6.706,33.

O autuado na defesa apresentada (fls. 33 a 40) inicialmente ressalta a tempestividade da defesa, comenta as infrações e afirma decaiu o direito do Estado de constituir parte do crédito tributário, visto que o lançamento engloba fatos geradores ocorridos no período de “31/01/2012 a 06/02/2013, os quais já ultrapassam o prazo decadencial supracitado”.

Requer que seja declarada a decadência do período que ultrapassar os últimos cinco anos, “*contados até a data de julgamento definitivo do presente Auto de Infração*”.

No mérito observa que está havendo dupla apuração de ICMS devido no período de 31/01/2012 a 09/01/2015, tendo em vista que foram lavrados dois autos de infração apurando período idêntico, tendo sido intimada também para se defender do AI nº 2985780011/17-9, no qual, também foi exigido pagamento de ICMS devido nas operações realizadas sob o regime da substituição tributária.

Argumenta que não há como distinguir as operações relacionadas neste processo com as do 2985780011/17-9, ensejando o sério risco de *bis in idem*, caso venha a sucumbir em sua defesa.

Registra que no AI consta que não se encontrava devidamente inscrita no Estado da Bahia nos exercícios de 2012 a 2014, o que não deve prevalecer, visto que o contrato social e respectivas alteração anexas, devidamente registrada perante o Estado muito antes do período apurado, não havendo que se falar em irregularidade, muito menos em recolhimento a menor de ICMS.

Alega que o “Auto é contraditório ao afirmar que os recolhimentos de ICMS de responsabilidade da Autuada foram realizados normalmente, e ao mesmo tempo” que houve recolhimento a menor.

Aduz que no Auto de Infração consta expressamente que, a “*empresa não atendeu a intimação para apresentação de EFD. Embora tenha efetuado pagamentos de ICMS normal, a falta de entrega da escrita fiscal impossibilita determinar com exatidão se as notas fiscais de entrada eletrônicas, que lastreiam a presente infração, foram devidamente registradas e tributadas*

Argumenta que lhe está sendo imputado suposto recolhimento a menor de ICMS, pela não entrega da EFD, o que resulta na incerteza se as notas fiscais autuadas foram devidamente tributadas, e se houve recolhimento do tributo ou não, muito menos em função da EFD.

Afirma que como demonstrado no AI 279268.0055/16-6, durante todo o período apurado jamais esteve obrigada à apresentar EFD, em vista do cronograma estabelecido, conforme consta no site da própria SEFAZ/Ba, <http://www.sefaz.ba.gov.br/especiais/avisoescrituracaofiscaldigital.htm>: A partir de 01/01/2011 - faturamento no ano imediatamente anterior superior a R\$36.000.000,00; A partir de 01/01/2012 ... superior a R\$15.000.000,00 até R\$36.000.000,00; A partir de 01/01/2013, ... igual ou superior a R\$3.600.000,00 até R\$15.000.000,00; A partir de 01/01/2014, os não optantes do Simples Nacional, cujo faturamento auferido no ano imediatamente anterior tenha sido inferior a R\$3.600.000,00.

Ressalta que não tendo jamais ultrapassado os patamares de faturamento estabelecidos, nunca esteve obrigada a apresentar a EFD e mesmo assim, fez entrega dos arquivos eletrônicos da EFD, conforme comprovam os documentos anexos.

Argumenta ainda que mesmo que a empresa não tivesse transmitido os arquivos da EFD referentes ao período de 31/01/2011 a 31/12/2014, esta função foi suprida por outras vias, visto que o fisco toma conhecimento automático das operações de entrada e saída de mercadorias da impugnante pelo sistema fiscal informatizado relativa a todas as NFe emitidas, com pleno conhecimento de que comprou ou vendeu as mercadorias.

Ressalta ainda que não restou comprovado que a empresa foi intimada para a apresentação dos arquivos digitais, sendo indevida, portanto, as presunções realizadas no presente Auto de Infração.

No que tange a tribuição de responsabilidade pelo pagamento de ICMS devido relativo as mercadorias em regime de substituição tributária, afirma que não deve prosperar, visto que a responsabilidade solidária para pagamento do tributo no referido regime de tributação contraria a própria natureza jurídica da substituição tributária, onde a responsabilidade pelo pagamento do imposto antecipado “é do alienante, sendo excluído da relação jurídico tributária o substituído”.

Ressalta que não poderia ser outro o entendimento, “*sob pena de recair sobre o adquirente da mercadoria, duas vezes o encargo de ICMS incidente sobre a operação, uma vez que é de conhecimento público que o alienante, nas vendas realizadas sob o regime da substituição tributária, agrega ao preço da mercadoria o valor do ICMS a ser adiantado*

Transcreve texto de doutrinadores (BECKER, 1998, p. 552; GRECO, 2001, p. 99/100) para reforçar o entendimento de que tendo a lei escolhido o sujeito passivo da relação jurídica tributária, ele é o substituto legal, entendimento que é manifestado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) conforme decisão contida no REsp 931.727, de relatoria do Min. Luiz Fux, por meio do qual a Corte Superior expressou seu entendimento citando a já mencionada doutrina de Alfredo Augusto Becker.

E com o mesmo teor a decisão contida no REsp nº 86465/RJ, DJ de 07/10/96.

Argumenta que seguindo estes entendimentos, o substituído não possui relação jurídico-tributária com o Estado e não pode ser responsabilizado como contribuinte substituto.

Quanto a infração 2, afirma que conforme demonstrado “não há que se falar em responsabilidade solidária do substituído tributário para pagamento de ICMS devido nas aquisições realizadas em outras unidades da Federação de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária”.

Requer julgamento pela improcedência do Auto de Infração, reconhecendo-se a decadência parcial do período, bem como em razão da dupla autuação *bis in idem*.

Se ultrapassados os pedidos acima, requer julgamento pela improcedência do lançamento em razão da ausência de recolhimento a menor de ICMS, bem como da não obrigatoriedade de entrega da EFD além da ausência de responsabilidade para pagamento de ICMS não recolhido pelo substituto tributário nas operações realizadas sob o regime da substituição tributária.

A autuante na sua informação fiscal (fls. 91 a 93) com relação a decadência de parte dos valores autuados esclarece que o AI foi lavrado em 12/12/2017, porém a Ordem de Serviço nº 505383/17, de 06/10/2017, culminou na intimação do contribuinte, via DTE em 06/10/2017, com ciência em 09/10/2017.

Afirma que a legislação do ICMS estabelece prazo decadencial de cinco anos para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I do Código Tributário Nacional, contados a partir do “*do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”.

Quanto a alegação de que houve apuração em duplicidade por ter sido lavrado outro auto de infração de número 298578.0011/17-9, informa que o Sistema SLCT efetuou automaticamente, o desmembramento das infrações relacionadas a esse contribuinte.

E que embora os AI's se refiram ao mesmo período fiscalizado, as infrações deste processo diferem das constantes do auto de infração citado, cada um fazendo se acompanhar de planilhas e demonstrativos analíticos que detalham, por nota fiscal e por mercadoria, as operações que geraram as autuações e não há que se falar em duplicidade de autuações, conforme demonstrado abaixo:

AUTO DE INFRAÇÃO	INFRAÇÃO	VALOR
2985780007/17-1	07.15.05	26.641,77
	08.25.01	6.706,33
2985780011/17-9	07.01.01	305.556,30

Quanto ao argumento de que o Auto de Infração acusa que “a empresa não se encontrava devidamente inscrita no Estado da Bahia nos exercícios de 2012 a 2014”, não há que prosperar, tendo em vista que no campo “Descrição dos Fatos” (fl. 1) foi fundamentado quanto à infração 2:

“recolhimento a menor de ICMS, devido por Substituição Tributária/empresas não inscritas na Bahia, no período de 2012 a 2014, no valor histórico de R\$6.706,31.” (Grifo nosso).

Ressalta que em nenhum momento, a infração se refere a falta de inscrição da autuada e sim da responsabilidade solidária relativa a aquisições interestaduais de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária em razão de convênio ou protocolo, de empresas não inscritas como substituto na Bahia, não destacaram o ICMS ST, nem efetuaram o pagamento através de GNRE.

No que se refere a alegação de que a empresa não tinha obrigação de entregar a EFD, afirma que em nenhuma das duas infrações da autuação há referência a falta de entrega de EFD, apesar de ter constado nas informações complementares da infração 1, a falta de entrega de EFD.

Transcreve a infração 1 (multa) e esclarece que a referência da ausência de informações na EFD teve como objetivo informar que, embora tivesse realizado pagamentos de ICMS normal, a falta da EFD não permitia atestar o registro dessas notas na escrita fiscal, o que foi sanado com o levantamento das notas fiscais eletrônicas emitidas pelos fornecedores, o que resultou na aplicação da multa percentual pela falta de recolhimento tempestivo da antecipação parcial do ICMS.

Ressalta que o próprio contribuinte esclarece: *“ainda que a empresa não tivesse transmitido os arquivos da EFD referentes ao período de 31/01/2011 a 31/12/2014, a função desta restou surpresa por outras vias, uma vez que o fisco toma, automaticamente, conhecimento das operações de entrada e saída de mercadorias da Impugnante. Isto porque o sistema fiscal informatizado realiza a sincronização das informações contidas em todas as notas fiscais emitidas, de modo a ter pleno conhecimento da mercadoria que foi vendida, quem vendeu e quem comprou”.*

Quanto a infração 02, contesta a alegação defensiva de que “... não há que se falar em responsabilidade solidária do substituído tributário para pagamento de ICMS devido nas aquisições realizadas em outras unidades da Federação de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária”, tendo em vista a previsão expressa no art. 6º, XV da Lei 7.014/96.

Conclui afirmando que as alegações defensivas não encontram respaldo na legislação do imposto, motivo pelo qual mantém integralmente os termos da autuação.

VOTO

O presente Auto de Infração, acusa o cometimento de duas infrações, multa percentual sobre a parcela do ICMS antecipação parcial (infração 1), e recolhimento a menos do ICMS-ST (infração 2).

Inicialmente, cabe apreciar a prejudicial de mérito de decadência invocada pelo contribuinte para aplicar o disposto no art. 150, §4º do CTN, com a contagem do prazo de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, contestado pela autuante, para aplicação do disposto no art. 173, I do CTN, com a contagem de prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte.

Observo que a infração 1 aplica multa percentual de 60% sobre o valor do ICMS antecipação parcial não recolhido tempestivamente, cujo imposto foi pago no momento das saídas das mercadorias.

Já a infração 2, acusa o recolhimento a menos do ICMS-ST relativo a aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, em outros Estados.

Constatou que nas duas infrações, o contribuinte declarou o fato jurídico tributável, registrando as operações das entradas da mercadoria, culminando em infringências à legislação do ICMS, com o pagamento intempestivo (infração 1) e apurando valor a menos que o devido (infração 2). Nas duas situações, com o registro das operações, houve possibilidade de a Fazenda Pública exercer atividade de fiscalização homologatória.

Pelo exposto, seguindo a revisão do entendimento da Procuradoria Geral do Estado, contido no Incidente de Uniformização n° PGE 2016.194710-0, a contagem do prazo decadencial neste caso deve ser feito 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”.

Assim sendo, acato as alegações defensivas e tendo o contribuinte sido cientificado da autuação no mês de dezembro/2018, fica afastado as exigências fiscais relativas ao período fiscalizado de janeiro a dezembro de 2012, tanto na infração 1, como na infração 2, o que será indicado no fim do voto.

No mérito, o autuado alegou que foram lavrados dois autos de infração relativos ao mesmo período fiscalizado, não ter obrigatoriedade de escriturar a EFD, que estava regularmente inscrito e que não é responsável solidário.

Quanto ao primeiro argumento, a autuante esclareceu que apesar de ter sido lavrado dois AIs, os demonstrativos indicam que se tratam de infrações separadas e que não há correlação dos fatos geradores de uma autuação com a outra.

Constatou que o AI nº 2985780011/17-9, juntado com a defesa às fls. 41 a 55, trata de uma única infração relativa a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, que corresponde ao mesmo período de 31/01/2012 a 31/12/2014, da infração 2 deste processo.

Entretanto, conforme esclarecido na informação fiscal, embora os AI's se refiram ao mesmo período fiscalizado, as infrações deste processo diferem das constantes do auto de infração citado.

Tomando por exemplo o demonstrativo de fl. 25 desta autuação (infração 2), o mês de janeiro/2012 relaciona a NFe 4165 e cálculo do ICMS-ST relativo ao produto “SOLUÇÃO A – VERMELHO FENOL”.

Já o demonstrativo do AI nº 2985780011/17-9 (fl. 46), relaciona a mesma nota fiscal 4165, porém a exigência do ICMS-ST recai sobre diversos outros produtos (adaptador, caixa de passagem, chumbador, conjunto trava rápida, antituberculão, dispositivos antiturbulência, aspiração, quebra onda, retorno fibra, hidromassagem, ponteira, borracha de encosto, aspiradores diversos, cabos telescópios e escovas diversas).

No mês de fevereiro/2012 (fl. 25), nesta autuação foi exigido ICMS-ST das mercadorias consignadas na NFe 39054, que relaciona mercadorias diversas. Já o demonstrativo do AI nº 2985780011/17-9 (fl. 47), relaciona mercadorias de outras notas fiscais (7796, 8648 e 7913), mas não relaciona qualquer mercadoria relativa a NFe 39054, que foi objeto de exigência nesta autuação.

Pelo exposto, embora tenha sido lavrado dois A.I. relativos ao mesmo período fiscalizado, conforme esclarecido pela fiscalização, as planilhas e demonstrativos que dão suporte as autuações demonstram que se trata de fatos geradores distintos, e possibilitou ao autuado exercer o seu direito de defesa. Por isso, fica rejeitada a alegação de ocorrência *bis in idem*.

Quanto ao argumento apresentado relativo à infração 2, de que foi acusado de não se encontrar inscrito no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, e também de não ter atribuição de responsabilidade pelo pagamento de ICMS-ST, constato que conforme esclarecido na informação fiscal a primeira folha do AI (fl. 1), indica que “*houve recolhimentos a menos do ICMS devido por substituição tributária, em razão de os remetentes serem “empresas não inscritas na Bahia”*”.

O art. 6º, XV da Lei Estadual 7.014/96 estabelece que:

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

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

Portanto, em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, oriunda de outro unidade da Federação, a princípio a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é do remetente das mercadorias, que deve se inscrever como contribuinte substituto no Estado da Bahia.

Como os remetentes não são inscritos no cadastro de contribuintes substitutos do Estado da Bahia (conforme indicado na fl. 1 do AI), o remetente deveria pagar o ICMS-ST por meio de Guia Nacional de Recolhimento (Convênio ICMS 81/1993). Como na situação presente isso não foi feito, a responsabilidade solidária pelo pagamento do ICMS-ST recai sobre o destinatário (art. 6º, XV da Lei 7.014/96), motivo pelo qual não acato as duas alegações do autuado.

Quanto ao argumento de que estava desobrigado de fazer a escrituração fiscal digital (EFD), observo que conforme informação fiscal, nenhuma das infrações decorrem de falta da escrituração digital, mesmo porque o contribuinte apresentou a EFD, motivo pelo qual deixo de acolher tal alegação por falta de objeto.

Por tudo que foi exposto, acolho o pedido de afastamento da exigência fiscal relativo a fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2012, operando-se a decadência e não acolho os demais argumentos defensivos por falta de amparo legal, ficando reduzido o valor da multa da infração 1., de R\$26.641,77, para R\$15.926,34, e na infração 2, de R\$6.706,33, para R\$4.634,58 conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorr	Data Vencto	Multa/Devid a	Valor devido
		Infração 1	Infração 2
31/01/13	09/02/13	744,07	
28/02/13	09/03/13	29,98	
31/03/13	09/04/13	404,22	29,66
30/04/13	09/05/13	57,84	774,60
31/05/13	09/06/13	951,35	
30/06/13	09/07/13	73,84	797,07
31/07/13	09/08/13		
31/08/13	09/09/13	218,59	32,00
30/09/13	09/10/13	356,64	228,83
31/10/13	09/11/13	87,00	
30/11/13	09/12/13	3.172,48	103,17
31/12/13	09/01/14	945,23	657,39

Data Ocorr	Data Vencto	Multa/Devida	Valor devido
		Infração 1	Infração 2
31/01/14	09/02/14	812,15	476,73
28/02/14	09/03/14	369,32	
31/03/14	09/04/14	2.092,52	
30/04/14	09/05/14	680,95	871,12
31/05/14	09/06/14	267,39	53,33
30/06/14	09/07/14	119,72	
31/07/14	09/08/14	290,57	
31/08/14	09/09/14		
30/09/14	09/10/14	2.146,96	42,03
31/10/14	09/11/14	842,95	42,66
30/11/14	09/12/14	1.124,44	515,32
31/12/14	09/01/15	138,13	10,67
Total		15.926,34	4.634,58

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298578.0007/17-1, lavrado contra **ANDIRE DISTRIBUIDORA LTDA – EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.634,58**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa fixa no valor de **R\$15.926,34**, prevista no art. 42, II, “d” da citada Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2019

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE - RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA