

A. I. Nº - 232109.0018/18-7  
AUTUADO - J. M. SILVA ROCHA  
AUTUANTE - MAURO SÉRGIO COQUEIRO GAMA  
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11/03/2019

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO JJF Nº 0022-03/19

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A lei atribui ao fabricante de tintas, vernizes, esmaltes e lacas a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao imposto a ser retido nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo referente à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente procedente. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente auto de infração, lavrado em 17/06/2018, traz a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$236.647,36, por ter deixado 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 junho de 2013 a dezembro de 2017. (infração 07.02.03). Consta que o autuado opera basicamente com produtos destinados à construção civil e no período fiscalizado, realizou vendas de mercadorias por ele industrializadas e sujeitas à substituição tributária, em operações internas e subsequentes de vendas a contribuintes. No levantamento fiscal, constam as notas fiscais eletrônicas emitidas e autorizadas pelo autuado, onde se verifica que as mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária.

O autuado contesta o PAF fls.45/53. Repete a infração que lhe foi imputada. Entende que a autuação é indevida e resultante de equívoco do agente de tributos, na medida em que, tem como fato gerador, a falta de retenção do ICMS, tendo como base legal o art. 8º, inciso II da Lei 7.014/96, c/c art. 289 do RICMS/BA. Diz que a suposta infração carece de comprovação contundente dos atos infracionais cometidos, conforme determina o art. 41 do RPAF/99.

Comenta que o auto de infração possui falhas insanáveis como, por exemplo, não vir acompanhado dos “... documentos comprobatórios da natureza dos fatos em que se fundamenta...”, apresentando resultados divergentes dos apurados. Diz que toda e qualquer averiguação de dados inerente a empresas optantes pelo Simples Nacional serão devidamente registradas no Sistema Eletrônico Único de Fiscalização estabelecido pela Seção II da Resolução 140 do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), art. 86, que reproduz. Entende que a cobrança de ICMS aqui discutido está fora das ações instituídas pela Lei complementar 123/06, constituindo crédito tributário fora do estabelecida em legislação superior à norma aplicada.

Comenta que no caso em tela, o demonstrativo de débito, não determina com clareza a origem da base de cálculo utilizada, pois este valor diverge das operações de saída de mercadorias na empresa, seja ela tributada pelo ICMS ou determinada pela ocorrência da incidência da substituição tributária. Diz que existe falta de consonância entre a suposta omissão e o que está no demonstrativo de débito. Cita o art. 39 do RPAF/99, afirmando que por tratar-se de questões de relevância, impõe-se

a nulidade do Auto de Infração, reconhecendo de plano a sua insubsistência, ante as evidentes nulidades insanáveis.

Diz que o demonstrativo de débito é maior do que o próprio faturamento da empresa, fato incompatível com a razoabilidade da proporção de valores, visto que nenhum dos itens apresentados nas notas fiscais de venda é determinado por um MVA acima de 100%, ou seja, não há possibilidade de uma base de cálculo/ ST ser superior ao valor de venda. Dá exemplo de sua assertiva. Requer que a autuação seja considerada nula de pleno direito, com o seu cancelamento, pelo cerceamento do direito de defesa ocasionado por sua consequente preterição, com fulcro no art. 18 do RPAF/99.

Afirma que, por outro lado, acresce ao rol de falhas insanáveis, a ocorrência de cobrança do ICMS substituição tributária nas vendas a não contribuintes, ou seja, a consumidor final conforme tabela que elabora com a relação dos destinatários e o número dos documentos fiscais.

Invoca o princípio de que o imposto é não cumulativo, o montante do ICMS destacado no documento fiscal é mera indicação para fins de definição da base de cálculo. Diz que se utilizou o valor do próprio ICMS para compor a base de cálculo, ou seja, a majoração do valor a pagar imputa cobrança indevida do imposto, visto que no momento em que a alíquota é 17%, a base de cálculo para efeito da cobrança de ICMS substituição tributária deveria ser 83% do valor da nota fiscal e não o seu valor total.

Diz que a atividade de lançamento faz parte de um grupo de atividades exercidas pela Administração Pública, qual seja a prática de atos administrativos. Sobre o tema cita o Princípio da Legalidade, o art. 37 da CF/88. Cita a doutrina de Maria Sylvia Di Pietro. Discorre sobre o princípio do Não Confisco. Alega ser evidente, também, que o percentual correspondente à multa pecuniária aplicada à empresa de 60% ultrapassa o conceito indenizatório, caindo com pompa e circunstância em contornos nítidos do confisco e privação da propriedade privada, devendo, assim, ser repudiado pelo melhor direito. Explana sobre fato gerador e hipótese de incidência.

Sobre o mérito, diz que o auto de infração é nulo e espera pelo seu arquivamento por insubsistente, pois contraria a legislação em vigor e não retrata a realidade à ocasião da escrituração fiscal e contábil. Discorre sobre o princípio da legalidade.

Requer seja recebida e apreciada a impugnação e seja declarada nula de pleno direito.

O Autuante presta a informação fiscal fls.68/69. Afirma que o referido Auto de Infração é um desmembramento automático do Sistema de Lançamento de Crédito Tributário desta SEFAZ/BA e teve como única infração, a não 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.

Aduz que os fatos estão detalhados na descrição da fl.02, do PAF/BA, e as planilhas das fls. 19/26, explicitam a infração e os cálculos tributários e estão também, em formato digital na mídia apresentada na fl.39. Explica que como houve o desmembramento do AI original, sem prejuízo da clareza dos fatos, uma das referidas planilha - denominada Resumo das Apurações Mensais - apresenta o não recolhimento de ICMS por ST, nos casos de vendas declaradas e de vendas omitidas.

Comenta que a mídia citada contém todas as planilhas necessárias à compreensão da infração, inclusive sobre as receitas omitidas pela empresa autuada no período fiscalizado.

Esclarece que a empresa foi fiscalizada no 2º trimestre de 2018 e foram lavrados os AIs 2321090016/18-4, 2321090017/18-0, e este de nº 23210018/18-7, para os exercícios fiscalizados de 2013 a 2017. Diz que a autuada é optante pelo Simples Nacional e opera com atividade principal de fabricação de tintas, vernizes, esmaltes e lacas (fl. 8 do PAF).

Salienta que apesar de ser fabricante de mercadorias sujeitas à substituição tributária e as vender em operações internas a contribuintes, a autuada não reteve nem recolheu - e não denunciou

débito do ICMS substituído em todo o período fiscalizado de 2013 a 2017. As relações de DAES obtidas no sistema INC da SEFAZ/BA e mostradas nas fls.13/18 do PAF expõem tal afirmação. Sintetiza os termos da defesa.

Aduz que não acata as alegações teóricas da defesa. Principalmente quando na fl.45 afirma, textualmente que *“Há de se convir que suposta infração carece de comprovação contundente dos atos infracionais cometidos, conforme determina o art. 41 do Decreto 7.629/99.*

Observa que na fl.39, a autuada assinou haver recebido as planilhas apresentadas no AI. Estas incluem as vendas emitidas, transmitidas e declaradas pela própria autuada e também as vendas omitidas. Em nenhum momento a defesa alega que não foram entregues todas as planilhas e demonstrativos de cálculo presente no AI lavrado.

Comenta que merece especial leitura as considerações feitas pela defesa nas fls. 46/47. Nota nítida confusão do impugnante quanto ao demonstrativo de débito e as planilhas de cálculo que foram incluídas no PAF. Informa que a defesa confundiu base de cálculo da substituição tributária, com base de cálculo do demonstrativo de débito.

Entretanto, na fl.48, aponta notas fiscais de vendas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, que tiveram como destinatários consumidores finais. Concorde que neste caso, não é cabível a retenção do ICMS por substituição tributária.

Assevera que após análise da NFe originais listadas na impugnação, planilha de ST, saídas destinadas a consumidor final 2013 a 2017, acata as alegações da defesa. Aduz que as NFe relacionadas à fl.48, foram excluídas das planilhas de cálculo originais, sendo elaborada nova planilha “Resumo das Apurações Mensais” e novo demonstrativo de débito para o AI. Informa que os novos demonstrativos estão reunidos na planilha denominada ST Saídas 2013 a 2017, revisada, que anexa à fl. 67, do PAF. Destaca que foram impressas e anexadas ao PAF (fls. 57 a 66), páginas iniciais da extensa relação de NFe emitidas pela autuada e a íntegra das demais planilhas citadas. Informa que acata parte das alegações da defesa e o valor histórico do AI reduziu-se de R\$236.647,36, para R\$ 235.591,56. Solicita que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente.

O Autuado volta a se manifestar fls.74/85. Repete a infração que lhe foi imputada. Sintetiza os termos da informação fiscal. Repete a preliminar de nulidade estampada em sua impugnação Inicial. Volta a reproduzir os princípios da administração pública, em especial o da legalidade. Discorre sobre o princípio do não confisco, para afirmar que a multa de 60% é exagerada.

Repete que o auto de infração deve ser julgado nulo por preterição do seu direito de defesa. Requer a apreciação de sua impugnação e que seja declarada a nulidade do auto de infração.

O Autuante presta nova informação fiscal fl.89. Diz que a nova contestação do autuado repete trechos da anterior e não apresenta qualquer dado que não tenha sido apreciado pela informação fiscal inicial. Dessa forma, reafirma os argumentos já apresentados e opina pela procedência do auto de infração.

## VOTO

Preliminarmente, o defendente alegou que a infração em análise, carece de comprovação contundente dos atos infracionais cometidos. Queixou-se que o auto de infração não teria vindo acompanhado dos documentos fiscais que o embasaram. Em seguida, argumentou que por ser empresa optante do Simples Nacional, a cobrança de ICMS aqui discutido estaria fora das ações instituídas pela Lei Complementar 123/06. Acrescentou ainda, que o demonstrativo de débito, não determina com clareza, a origem da base de cálculo utilizada, pois entendeu que existe falta de consonância, entre a suposta omissão e o que está no demonstrativo de débito.

Compulsando os elementos que compõem o presente PAF, verifico que não possui suporte fático ou jurídico, qualquer destas alegações. Não vislumbro na autuação, violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito

passivo demonstrou perfeito conhecimento da infração que lhe foi imputada e que foi fundamentada em demonstrativos analíticos e documentos fiscais, conforme faz prova documento fl.39 deste PAF, inexistindo o alegado cerceamento do direito de defesa, por falta de fundamentação legal da autuação. A descrição dos fatos encontra-se em perfeita consonância com o demonstrativo que lhe serve de sustentação. Em verdade, os dispositivos do regulamento considerados infringidos pelo contribuinte foram indicados claramente no Auto de Infração, bem como, o dispositivo legal referente à multa indicada.

Quanto ao argumento da falta de demonstração dos documentos fiscais, os mesmos estão relacionados e devidamente encartados na mídia, cabendo ressaltar que são notas fiscais de saídas, emitidas pelo próprio autuado, não fazendo sentido a alegação defensiva de que desconhece os dados, elementos e valores ali contidos.

Sobre a alegação de que é optante do Simples Nacional e, portanto, não se submete à exigência de ICMS fora deste sistema, saliento que as operações sujeitas à substituição tributária são apuradas e recolhidas de forma apartada, não fazendo parte da base de cálculo do Simples Nacional, conforme estabelecido no § 4º, do art.18 na Lei Complementar nº 123/06.

No que diz respeito ao princípio da não cumulatividade invocado pela defesa, observo que foi plenamente atendido, visto que o demonstrativo débito que sustenta a autuação foi elaborado em absoluta consonância com a lei 7014/96 e o RICMS/2012, portanto, em harmonia com o referido princípio.

Assim, quanto aos aspectos formais do lançamento, observo que o presente Auto de Infração foi lavrado em conformidade com o disposto no art. 39 do RPAF/99, e se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais. Não houve qualquer violação aos princípios constitucionais que regem o procedimento, e o processo administrativo fiscal, em especial, os da legalidade, da ampla defesa, e do contraditório, sendo que o contribuinte autuado apresentou razões de defesa demonstrando entendimento dos fatos e com os argumentos que entendeu pertinentes. Não verifico dessa forma, qualquer dos pressupostos de nulidades elencados no art. 18 do RPAF/99.

No mérito, o Autuado foi acusado de ter deixado 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 junho de 2013 a dezembro de 2017.

Neste auto de infração, foi exigido ICMS sobre as operações que envolvem mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, a partir de notas fiscais eletrônicas emitidas pelo próprio contribuinte, que se encontrava omissa do cumprimento dessa obrigação.

Conforme consta dos autos, o sujeito passivo opera basicamente com produtos destinados a construção civil e opera com atividade principal de fabricação de tintas, vernizes, esmaltes e lacas (fl.8 do PAF). No período fiscalizado, realizou vendas de mercadorias por ele industrializadas e sujeitas a substituição tributária, em operações internas e subsequentes de vendas a contribuintes. No levantamento fiscal, constam as notas fiscais eletrônicas emitidas e autorizadas pelo autuado, onde se verifica que as mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária.

A matéria ora discutida está prevista no inciso II, do art. 8º da Lei 7014/96, *in verbis*:

*Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

*(...)*

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;*

Da leitura do dispositivo legal retro mencionado, não há dúvidas de que as mercadorias listadas no levantamento fiscal se submetem ao regime de substituição tributária.

O impugnante disse que o demonstrativo de débito é maior do que o próprio faturamento da empresa, e que nenhum dos itens apresentados nas notas fiscais de venda é determinado por um MVA acima de 100%.

Analisando o demonstrativo que dá suporte à acusação fiscal, verifico que esta alegação não se sustenta por contrariar os fatos. Observo que todas as mercadorias utilizadas no levantamento fiscal, guardam absoluta consonância com a MVA definida no Anexo I do RICMS/2012.

O impugnante alegou que teria identificado no levantamento fiscal, a ocorrência de cobrança do ICMS substituição tributária nas vendas a não contribuintes, ou seja, a consumidor final, conforme tabela que elaborou, com a relação dos destinatários e o número dos documentos fiscais respectivos.

O Autuante, em sede de informação fiscal, concordou com a alegação defensiva afirmando que, de fato, nas vendas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, que tiveram como destinatário consumidor final, não é cabível a retenção do ICMS por substituição tributária. Explicou que após análise das NFe originais listadas na impugnação, saídas destinadas a consumidor final 2013 a 2017, acatou as alegações da defesa e elaborou nova planilha à fl. 48, excluindo os documentos citados pela defesa que relacionava vendas a consumidores finais.

Dessa forma, acolho as retificações efetuadas pelo Autuante, que realizou a exclusão das notas fiscais destinadas a consumidor final, considerando que sobre estes documentos, não incide o instituto da substituição tributária, remanescendo o valor de R\$235.591,58, conforme planilhas ajustadas fls. 57/66.

O defendente alegou que o percentual correspondente à multa pecuniária aplicada de 60%, ultrapassa o conceito indenizatório, caindo em contornos nítidos do confisco e privação da propriedade privada,

A multa indicada na autuação, no percentual de 60%, é a prevista no artigo 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, para a irregularidade que foi apurada e, portanto, é legal e, de acordo com o disposto no artigo 167, inciso I do RPAF/99, não cabe a este órgão julgador apreciar a constitucionalidade da legislação tributária estadual. Ademais, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito, atendidas as condições previstas no art. 45-A da Lei nº 7.014/96, a multa aplicada poderá ter redução.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o auto de infração nº **232109.0018/18-7** lavrado contra a **J. M. SILVA ROCHA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$235.591,58**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de fevereiro de 2019.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR