

PROCESSO - A. I. Nº 298237.0004/17-8
RECORRENTE - GOVALPAN COMERCIAL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0032-01/19
ORIGEM - INFAZ EUNÁPOLIS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 20/11/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0330-12/19

EMENTA: ICMS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. VENDAS REALIZADAS NESTE ESTADO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Autuado efetuou aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sem o pagamento do imposto por antecipação. Inaplicabilidade da Súmula nº 166 do STJ, tampouco da IN SAT nº 52/2013. Exclusão das operações de transferência. Rejeitada a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário (fls. 156 a 164) interposto em face do Acórdão nº 0032-01/19 (fls. 138 a 140), da lavra da 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JF) deste CONSEF, que concluíra em 20/03/2019, pela Procedência da autuação.

O Auto de Infração foi lavrado em 19/02/2017 e notificado ao sujeito passivo via Domicílio Tributário Eletrônico - DTE em 21/04/2017 (fl. 11), para exigir ICMS e no valor de R\$528.529,48, mais multa e acréscimos legais, relativos a ocorrências apuradas ao longo dos exercícios de 2013 a 2015, e continha a seguinte, e única, descrição de irregularidade:

INFRAÇÃO 1 (08.35.03) – Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia.

Enquadramento legal: Art. 10 da Lei 7.014/96 C/C art. 295 do RICMS publicado pelo Decreto 13.780/12. Multa aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea “e” da Lei 7.014 de 04/12/96.

Em julgamento realizado, em 20/03/2019 (fls. 138 a 140), a 1ª JF rejeitou integralmente as alegações do Sujeito Passivo, consoante fundamentação a seguir transcrita:

VOTO

O presente Auto de Infração consiste em exigência de ICMS devido por antecipação tributária, nas aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Apesar da descrição original indicar a infração como sendo falta de retenção do ICMS, entendo que não houve prejuízo ao autuado, pois os demonstrativos entregues por ocasião da intimação da lavratura, bem como por ocasião do cumprimento da diligência requerida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, deixaram claros tratar-se de imposto devido por antecipação tributária, exigido na entrada das mercadorias no Estado.

A falta de inclusão do demonstrativo analítico nos autos, também não representou cerceamento de defesa, pois eles efetivamente foram entregues ao autuado, como informado na intimação à fl. 11, conforme defesa apresentada das fls. 13 a 88, em que foram anexados os referidos demonstrativos com alterações efetuadas pelo próprio autuado.

Por fim, a reabertura de prazo ao autuado, com a entrega dos novos demonstrativos, acrescidos de informações acerca do enquadramento das mercadorias no regime de substituição tributária, afastam qualquer alegação de cerceamento de defesa.

Rejeito o pedido de nulidade do Auto de Infração, em razão da ausência do Termo de Início de Fiscalização.

Conforme estabelecido no inciso II, do art. 28 do RPAF, fica dispensada a emissão do referido termo, quando o sujeito passivo for intimado para apresentação de Livros e Documentos. De acordo com a intimação anexada à fl. 07, o autuado foi intimado para apresentação da escrituração fiscal digital, que estava omissa, antes da lavratura deste Auto de Infração.

Também rejeito o pedido de nulidade do Auto de Infração, em razão da ausência de assinatura do autuante e da Autoridade Fazendária em cópia do Auto de Infração, recebido via Domicílio Tributário Eletrônico (DTE). Considerando que o auto de infração foi gerado por sistema de processamento eletrônico de dados, e que a remessa para conhecimento ao autuado se deu via DTE, a assinatura da autoridade fiscal fica dispensada nos papéis gerados, conforme estabelecido no § 1º, do art. 15 do RPAF. Ademais, o autuado teve acesso aos documentos originais devidamente assinados e teve reaberto o prazo de defesa, por ocasião da anexação dos novos demonstrativos do imposto devido com a assinatura do autuante nos documentos.

No mérito, não assiste razão ao autuado, a alegação de que o autuante não considerou a redução de base de cálculo a que tinha direito por ser beneficiário do Decreto nº 7.799/02. As mercadorias, objeto da autuação, estão inseridas no regime de substituição tributária, e por isso, não podem gozar do benefício de redução da base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/02, conforme vedação constante no inciso I do art. 4º.

No demonstrativo apresentado pelo autuado das fls. 38 a 59, foram consideradas MVAs em desacordo com o estabelecido no Anexo 1 do RICMS, conforme consta em coluna denominada “MVA Dec. 7799 mai/00”, comprometendo o resultado da apuração por ele feita.

Não houve contestação do autuado, após a apresentação dos novos demonstrativos com as informações adicionais requeridas pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Regularmente intimado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 156 a 164), por meio do qual aduziu o seguinte:

- a) Em sede de preliminar de mérito, a Recorrente alega ausência de lavratura de termo de início de ação fiscal, e sustenta que mesmo a intimação para apresentação de escrituração fiscal digital não teria o condão de suprir essa ausência, considerando que *“O documento à fl. 09, que deveria dar ciência da lavratura do auto, sequer foi lido. Ora, se a cientificação não fosse necessária, não teria sido enviada para qualquer e-mail que seja. Se foi enviada teria que ser lida, o que não aconteceu. Uma vez que não foi lida, deveria ter sido utilizado pelo órgão autuador outra forma para dar ciência ao autuado, o que não aconteceu. Refuta-se o argumento que tenha sido “regularmente intimada” (...)”*.
- b) Ainda argumentando pela ausência de elementos mínimos para a lavratura do Auto de Infração, aduz que o documento, mesmo enviado via DTE, se não assinado pelo Autuante e pela Autoridade Fiscal, pontuando novamente que *“uma vez que o Auto de Infração, não basta a simples remessa, o documento tem que ser recepcionado”*.
- c) No mérito, afirma que o conjunto probatório versa sobre a exigência de ICMS devido por antecipação tributária, ao passo que a descrição da conduta infracional no Auto de Infração versa sobre *“falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia”*, o que teria dificultado a defesa porque as operações em lide ter-se-iam dado entre estabelecimentos de um mesmo titular, fixados em Unidades da Federação distintas. Sustenta que, neste caso, o STJ editou Súmula 166, tratando do tema, e a Superintendência de Administração Tributária editou a Instrução Normativa nº 52/2013, que aduzem ter sido desrespeitados pela fiscalização e pelo órgão julgador de primeiro grau, devendo-se observar que os CFOPs das operações que originaram a autuação dizem respeito a *“transferência”*.
- d) Afirma ainda que não deve prosperar o entendimento do órgão julgador singular de que não estão as operações sujeitas à redução de base de cálculo, pois afirma que a elas deveria ter sido aplicada a Instrução Normativa nº 52/2013, havendo uma mistura de termos *“antecipação tributária”* e *“substituição tributária”* até mesmo na Informação Fiscal (fl. 90).

Pugnou pelo Provimento do Recurso Voluntário para que se declare improcedente o Auto de

Infração, extinguindo-se a obrigação de efetuar o pagamento do crédito tributário constituído, uma vez que demonstrada a sua inexistência.

Recebidos os autos, foram a mim atribuídos, em 23/10/2019, e, por considerá-los devidamente instruídos, solicitei à Sra. Secretária que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trazidos à sessão de 31/10/2019, o julgamento foi adiado para a sessão de 04/11/2019, a fim de viabilizar a participação do causídico da Recorrente via teleconferência.

VOTO

A via recursal eleita pelo Sujeito Passivo é cabível e adequada, ante sua previsão no art. 169, inciso I, alínea “b”, do RPAF/99. Sua tempestividade (art. 171 do RPAF/99) decorre ainda de que o termo final para sua interposição coincidiu com a data de protocolização do recurso (03/07/2019), considerando que, nos dias 01/07/2019 e 02/07/2019, não houve expediente em toda a Administração Pública Estadual.

Sou pelo seu conhecimento.

Não há preliminares em relação ao julgamento conforme promovido pela 1ª JJE. Toda a matéria aqui deduzida é de mérito recursal, e diz respeito ao exame pela manutenção, ou não, do resultado do julgamento produzido na instância *a quo*. O que o Recorrente aduz ser preliminar, portanto, diz respeito à autuação, em argumentos reiterativos da defesa. Vamos a eles.

Sobre a alegação de que houve cerceamento do direito de defesa, por não ter sido evidenciada a notificação do Sujeito Passivo para apresentar livros e documentos no curso da Ação Fiscal (o que ilidiria a lavratura do Termo de Início de Fiscalização – art. 28, inciso II, do RPAF/99), observa-se nos autos a “Intimação para Entrega de EFD (Omisso)” (fl. 07), direcionada via DTE ao endereço eletrônico cadastrado pelo próprio Contribuinte, e com registro de leitura em 02/02/2017.

Manter o cadastro atualizado e regular é dever que decorre das disposições do art. 1º a 32 do RICMS/BA, pois o Contribuinte que não o faz poderá ter sua inscrição considerada inapta ou suspensa, e, em última análise, ter seu cadastro baixado.

Assim, não aproveita ao Recorrente a alegação de que, no termo de fl. 11, não consta a “Data de Leitura”, pois é certo de que ele foi, sim, intimado da ação fiscal (fl. 07), e, uma vez intimado da lavratura do Auto de Infração, apresentou sua defesa dentro do prazo (fl. 12).

No particular, portanto, a respeito da higidez formal da Ação Fiscal, nada a retocar na decisão de primeiro grau ou na autuação.

Em relação a persistente alegação de que o documento que lhe foi enviado (ora, mas não teria deixado de receber?) encontrava-se desprovido de assinatura, o órgão julgador de primeiro grau dirimiu com percuciência a questão: o RPAF/99, em seu art. 15, § 1º, autoriza expressamente que se suprimam assinaturas quando se tratar de papeis gerados ou preenchidos pelo sistema de processamento eletrônico de dados da repartição fiscal. De resto, constata-se, nos autos físicos, que todos os termos foram devidamente autenticados mediante aposição de assinatura (fls. 01 a 10), de modo que ao Sujeito Passivo não poderia restar qualquer dúvida razoável sobre sua autenticidade.

Também neste particular, sobre a higidez formal do Auto de Infração, nada a retocar na decisão de primeiro grau ou na autuação.

Existe uma questão mais delicada, que diz respeito ao enunciado da Infração 01 e a sua correspondência com os papeis de trabalhos produzidos. Lê-se, de fato, com clareza, à fl. 01, que a infração, conforme descrita na acusação fiscal, versa sobre “substituição tributária”, ao passo que o Demonstrativo de fl. 08 trata de “antecipação tributária”. Com efeito, trata-se de figuras distintas. Esse particular não escapou ao órgão julgador de piso, que cuidou de determinar diligência à INFAZ de Origem, e determinar que, finda a diligência, fosse reaberto prazo de sessenta dias ao

Sujeito Passivo para complementar, querendo, a sua Defesa. Cumprida a diligência, a intimação do Sujeito Passivo se deu em 09/04/2018, na pessoa de uma de suas sócias (fls. 130 a 133), sócia essa que, em que pese não constar como administradora no Contrato Social anexado junto com a Defesa (ver fl. 26), foi a mesma pessoa que assinou a procuração em nome do Sujeito Passivo para constituir advogado (fl. 20).

Vale destacar que, intimada, a Recorrente permaneceu silente, e em 07/08/2018 (fl. 134) certificou-se a ausência de defesa suplementar, e os autos foram devolvidos a este CONSEF.

Esta Relatoria tem sido criteriosa, quiçá combativa, contra a utilização do Processo Administrativo Fiscal como meio de burla do prazo da Ação Fiscal, ou como meio de sanar o ato administrativo de lançamento em hipóteses que não caibam a sua convalidação. O Processo Administrativo Fiscal, meio de revisão da Ação Fiscal, não lhe é uma extensão ou sucedâneo.

No caso concreto, todavia, entendo que agiu com acerto a 1ª JF ao superar a discrepância entre o enunciado da acusação fiscal e os demais documentos que formam a sua motivação, já que os fundamentos para a lavratura, ao menos para mim, pareceram muito claros desde o início. E para mim, ainda, pareceu-me que foram claramente compreendidos pela Autuada, que ofereceu Defesa quando desejou (e no prazo, apesar de supostamente não ter recebido a intimação).

Portanto, também esta questão formal sobre a higidez do Auto de Infração parece-me que foi devidamente enfrentada e decidida pela 1ª JF. Nada tenho a acrescentar.

Sobre a questão meritória, enfim, sobre a justificativa de a Recorrente estar supostamente a recolher ICMS em valor inferior ao devido, com toda licença, a tese construída, essa sim, não é muito clara. Há uma avulsão de argumentos cuja concatenação me parece difícilima. Vamos enfrentá-los.

Tem razão, em parte, o Sujeito Passivo quando aduz que algumas das operações que originaram a Autuação foram registradas como “transferências”. Ainda que não haja, ele Recorrente, sequer cuidado de exemplificar a sua tese, pode-se ler na planilha elaborada pela Fiscalização (arquivo Excel anexado em mídia à fl. 129) que as operações referem-se a cinco CFOPs: 6101 (*venda de produção do estabelecimento*) – este, de maior frequência; 6102 (*venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros*) – de menor frequência; 6152 (**transferência** *de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros*) – também de grande frequência; 6202 (devolução de compra para comercialização) – de baixíssima frequência; e 6409 (**transferência** *de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária*) – também de baixíssima frequência.

Isso, entretanto, não pode significar que o Recorrente estaria automaticamente desonerado de proceder à antecipação do ICMS das saídas subsequentes. Aliás, a Súmula nº 166 do STJ (que este CONSEF, após Parecer uniformizador exarado pela PGE, tem aplicado a operações internas) refere-se ao ICMS recolhido quando das saídas (ou nas entradas, conforme o caso) com mercadorias *advindas* de outras Unidades da Federação. O caso em tela diz respeito à antecipação para as *operações subsequentes*, que serão realizadas pelo contribuinte, um comerciante atacadista.

Nesse sentido, também, a Instrução Normativa nº 52/2013 nada tem que ver com o caso em tela. A hipótese que aqui se cogita é de mercadorias vindas de outras Unidades da Federação, hora por transferência, hora por venda, ou devolvidas de outras unidades da federação. A Instrução Normativa nº 52/2013 trata do chamado “preço de transferência”, é dizer, do valor que deve servir para o cálculo do crédito fiscal de ICMS a ser apropriado quando da aquisição de mercadorias e produtos na transferência interestadual.

Nada obstante, e muito embora tal matéria não tenha sido claramente deduzida pela Recorrente, deve-se reconhecer que o levantamento elaborado pelo Autuante, ao incluir operações de transferência (CFOPs 6152 e 6409), deixou de observar o disposto no Convênio CONFAZ ICMS 52/2017, em sua Cláusula Nona, inciso II, internalizado pelo Estado da Bahia conforme art. 295, *caput*, do RICMS/12. É que às operações de transferência não se aplica o regime de substituição

tributária na entrada (tampouco o de antecipação – Cláusula Primeira, § 2º, do Convênio CONFAZ ICMS 52/2017).

Transcrevo abaixo os dispositivos mencionados:

Convênio CONFAZ ICMS nº 52/2017

Cláusula primeira. Os convênios e protocolos celebrados pelas unidades federadas para fins de substituição tributária do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido nas operações subsequentes observarão o disposto neste convênio.

(...)

§ 2º As referências feitas ao regime da substituição tributária também se aplicam ao regime da antecipação do recolhimento do ICMS com encerramento de tributação.

Cláusula nona. O regime de substituição tributária não se aplica:

(...)

II - às transferências interestaduais promovidas entre estabelecimentos do remetente, exceto quando o destinatário for estabelecimento varejista;

RICMS/12:

Art. 295. 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 interessadas.

Refeitos os cálculos, encontramos os valores apresentados a seguir:

	Lançamento Original	Lançamento Revisto
Janeiro/2013	13.192,18	6.176,81
Fevereiro/2013	12.950,23	6.885,95
Março/2013	11.952,84	3.896,38
Abril/2013	15.588,94	8.354,45
Mai/2013	9.649,56	4.896,63
Junho/2013	13.406,19	7.008,12
Julho/2013	14.825,26	7.467,15
Agosto/2013	11.676,94	5.982,24
Setembro/2013	14.989,50	6.944,42
Outubro/2013	15.892,53	7.718,98
Novembro/2013	13.285,20	5.696,27
Dezembro/2013	27.827,39	19.067,48
Total-2013	175.236,76	90.094,88
Janeiro/2014	13.289,93	4.590,44
Fevereiro/2014	17.802,12	8.896,63
Março/2014	13.018,36	2.860,71
Abril/2014	23.401,53	10.328,70
Mai/2014	14.144,53	0,00
Junho/2014	16.198,92	0,00
Julho/2014	23.797,19	16.824,84
Agosto/2014	14.573,76	7.311,51
Setembro/2014	11.866,62	7.352,43
Outubro/2014	19.223,46	9.804,03
Novembro/2014	15.522,48	6.612,46
Dezembro/2014	20.332,37	6.020,74
Total-2014	203.171,27	80.602,49
Janeiro/2015	15.452,88	6.017,72
Fevereiro/2015	10.012,31	4.168,31
Março/2015	12.575,93	5.126,66
Abril/2015	10.712,41	5.718,62
Mai/2015	9.584,42	2.988,75
Junho/2015	8.773,32	4.333,42
Julho/2015	17.886,09	10.499,82
Agosto/2015	10.478,25	2.791,83

Setembro/2015	19.401,61	11.897,12
Outubro/2015	12.043,21	2.212,78
Novembro/2015	12.971,55	4.935,85
Dezembro/2015	10.229,47	2.116,00
Total-2015	150.121,45	62.806,88
Total Geral	528.529,48	233.504,25

Ante o exposto, sou pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298237.0004/17-8**, lavrado contra **GOVALPAN COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$233.504,25**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 4 de novembro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS