

PROCESSO - A. I. Nº 279757.0024/17-8
RECORRENTE - VALE FERTILIZANTES S. A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 081-02/19
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS (OESTE)
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 27/01/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0307-12/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** BENS DE CONSUMO. Restou comprovado aquisição de mercadorias destinadas a uso e consumo. Devido o imposto relativo à diferença de alíquotas. Infração procedente. Mantida a Decisão. **b)** DESTINADOS AO ATIVO FIXO. Documentos juntados ao processo comprova que o valor remanescente refere-se a bens de ativo recebidos decorrentes de arrendamento mercantil. Reformado a Decisão. Infração improcedente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto nas prestações sucessivas de serviço de transporte é atribuída ao tomador dos serviços. Excluído os valores pagos pelo prestador em que prescreveu o prazo para requerer restituição de indébito. Refeitos os cálculos que implicou na redução do débito. Modificada a Decisão. Infração procedente em parte. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. MULTA. Não comprovado os registros das operações. Denúncia espontânea apresentada em outra unidade da Federação não possui o condão de elidir responsabilidade acessória ao Fisco do Estado da Bahia. Documentos fiscais emitidos em complementação a ajustes de quantidade e valores fazem parte da operação mercantil e o não registro na escrita fiscal implica em descumprimento de obrigação acessória. Mantida a decisão pela procedência das infrações 4 e 5. 4. INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. FALTA DE APRESENTAÇÃO. No mês autuado, estando a empresa inscrita no cadastro de contribuintes, se encontrava obrigada a apresentar o documento, ainda que sem movimentação comercial. Infração mantida. 5. DMA e EFD. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. FALTA DE ENTREGA NO PRAZO PREVISTO. Não comprovado a entrega da DMA no prazo regulamentar. No período em que a empresa estava ativa, tinha a obrigação de apresentar o arquivo da EFD, mesmo que sem movimento. Mantida a Decisão pela procedência da infração 6 e procedência em parte da infração 7. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Não acatada a prejudicial de decadência. Negado o pedido de redução das multas por falta de amparo legal. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**.

Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão da 3ª JF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 29/09/2017, exigindo tributos em decorrência de sete infrações totalizando R\$ 153.798,79, em decorrência das seguintes infrações:

- 1. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo (2012 e 2013) - R\$ 299,96. Multa de 60%.*
- 2. Deixou de recolher ICMS da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo, (2013) - R\$1.021,36. Multa de 60%.*
- 3. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal (2012) - R\$13.281,15. Multa de 60%.*
- 4. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal (2012, 2013 e 2014), sendo aplicado multa por descumprimento de obrigação acessória no valor histórico de R\$11.623,81.*
- 5. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita (2012), lançada multa por descumprimento de obrigação acessória de R\$124.352,51.*
- 6. Falta de apresentação da DMA do mês de junho de 2015, com imposição da multa de R\$ 460,00.*
- 7. Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD nos prazos previstos na Legislação (2012 e 2015), sendo apenado com multa de R\$ 2.760,00.*

Na decisão proferida (fls. 376/396), inicialmente foi apreciado que o Auto de Infração atende aos requisitos formais e legais, previstos nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, o que possibilitou a empresa exercer o seu direito de defesa, diante do fato e demonstrativos entregues.

Em seguida apreciou a nulidade suscitada sob o argumento de que o Auto de Infração foi lavrado contra empresa já baixada do cadastro, desde 2015, esclarecendo que o art. 28, § 2º e 4º do RICMS/12 estabelece que a *baixa de inscrição desabilita o contribuinte ao exercício de direitos referentes ao cadastramento, ficando suspensa até a sua efetivação*, com indicação no *pedido de baixa do local em que serão mantidos os livros e documentos fiscais referentes ao estabelecimento*.

E que o artigo 29, §1º do citado RICMS estipula que:

§ 1º A baixa da inscrição nos termos deste artigo não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados tributos e respectivas penalidades, decorrentes da falta do cumprimento de obrigações ou da prática comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial de outras irregularidades praticadas pelos mesmos”.

Neste sentido, discorreu sobre a previsão na legislação de análise dos dados fiscais mesmo tendo sido concedida a baixa (art. 195 do CTN; art. 7-A, Lei Federal nº 11.598/2007 alterado pela LC 147/2014), prevendo o direito de apurar falta de recolhimento de tributos cuja responsabilidade é imputada solidariamente aos titulares, os “sócios e dos administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores”, destacando a decisão contida no Processo nº 0078399-09.2018.8.21.7000/2018 do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, cujo teor transcreveu à fl. 388.

Concluiu esta fundamentação afirmando que:

Desta maneira, descabe o argumento defensivo, sendo plenamente legal e apto a produzir efeitos jurídicos o lançamento tributário realizado contra contribuinte baixado do cadastro, este o contribuinte, e contra quem foi lavrado o presente Auto de Infração, o que invalida o argumento do sujeito passivo de um estabelecimento estar respondendo tributariamente por aquele já baixado.

Além disso, não se encontram nos autos elementos que comprovem ter a autuada sido sucedida ou incorporada por outra empresa, que assumindo as suas obrigações tributárias, poderia responder por eventuais débitos arrolados através de Auto de Infração, o que concorre, para que a nulidade aventada seja rejeitada.

Logo, diante do fato de terem sido observados os princípios do processo administrativo fiscal, respeitando os mesmos, inexistiu a alegada violação, sendo atendidos o da ampla defesa e o do contencioso, além do princípio da legalidade, bem como obedecidos os procedimentos regulamentares e normativos, tornando o feito isento de qualquer mácula que o contamine com nulidade, o que leva ao não acolhimento de tais argumentos.

Com relação a arguição de decadência dos fatos geradores pertinentes as infrações 1 e 3 [5] invocando a aplicação da regra do art. 150, § 4º do CTN, por entender que o citado dispositivo prevê situação em que “o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa” cujo prazo é de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Porém, o entendimento manifestado no “Incidente de Uniformização” PGE 2016.194710-0, é de que a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, ocorre “quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que correspondia às operações declaradas.

E que na situação presente o a infração relativa à “falta de recolhimento do imposto”, não foi declarado o fato jurídico tributário e o fato gerador do imposto, para efeito da decadência, é considerado o primeiro dia do exercício subsequente, nos termos do art. 173 do CTN, como manifestado no julgamento do REsp 973.733/SC, no qual o STJ consagrou a aplicação do artigo 173, inciso I do CTN em casos semelhantes ao presente e Súmula nº 555/2015:

Súmula 555. Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Concluiu que sendo o fato omissivo do pagamento do imposto verificado no ano de 2012, o prazo decadencial conta-se a partir de 01/01/2013 encerrando-se em 31/12/2017, e tendo o lançamento sido efetivado em 29/09/2017 (fl. 01), com ciência em 19/12/2017, “inexistiu qualquer sinal de decadência, razão pela qual rejeito a questão prejudicial posta”.

Indeferiu o pedido de realização de diligência/perícia por entender que os elementos contidos nos autos eram suficientes para formar a sua convicção e a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, nos termos do artigo 147, I, “a” e II, “a” do RPAF/BA.

Transcreveu decisão do TRF-3 no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0006443-83.2016.4.03.0000/SP 2016.03.00.006443-3/SP (fls. 390/391), ressaltando a previsão de indeferimento nos termos do art. 130 do Código de Processo Civil de indeferimento das diligências inúteis e protelatórias.

Quanto ao mérito apreciou que:

A infração 01 se reporta a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Tendo em sede de defesa, a autuada comprovado o recolhimento do montante de R\$ 10,40, referente ao mês de outubro de 2012, o que motivou a exclusão de tal parcela pelos autuantes em sede de informação fiscal, a qual se mostra correta, entretanto, quanto a parcela do mês de janeiro de 2013, não vieram aos autos qualquer comprovação acerca de pagamento da mesma, devendo ser mantida. Isso diante do fato de, diferentemente do alegado na defesa, se está apenas as operações de venda em consignação, não sendo tributadas as operações correspondentes às de remessa para consignação.

Quanto a parcela do mês de agosto de 2012, a autuada não se manifestou quanto ao mérito. Logo, a infração deve ser parcialmente mantida, no valor de R\$ 289,56.

Ao seu turno, a infração 02 se reporta a falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação destinadas a ativo fixo/uso ou consumo do estabelecimento.

Tendo em vista que para o mês de janeiro de 2013 a empresa autuada ter comprovado o recolhimento da exigência de R\$ 150,49, bem como para o mês de outubro de 2013, do valor de R\$429,49, tais valores devem ser excluídos, com o que, inclusive, concordaram os autuantes.

No tocante ao argumento quanto a exigência do mês 08/2013 tal fato não se configura, porque, conforme cópia

da Nota Fiscal nº 283.631 apensada aos autos, se comprova tratar da venda de mercadoria anteriormente objeto de arrendamento mercantil, ou seja, operação tributada, tendo a empresa autuada comprovado o recolhimento em 09/01/2014 do valor reclamado, consoante documento de fl. 132, o que determina a exclusão de tal parcela do lançamento.

Quanto à Nota Fiscal nº 8084, em verdade não se trata de operação de leasing, e sim, de operação de venda, consoante cópia apensada aos autos, o que justifica a sua manutenção no lançamento.

Diante dos ajustes efetuados, a infração é parcialmente subsistente em R\$ 220,84.

Para a infração 03, que trata de falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, a defesa alega que dois Conhecimentos de Transportes de números 24 e 29 emitidos pela Transportadora Guerra & Guerra Transportes Ltda., terem sido cancelados conforme comprovantes acostados aos autos, além do que foi recolhido o ICMS relativo aos serviços de transporte por si prestados (CT-e: 28, 37, 25, 22, 31, 34, 38, 23, 26, 35, 32, 30, 27, 36, 33, 39 e 40) por força da cláusula 8.8 do contrato anexo celebrado, circunstância facilmente aferida mediante diligência fiscal no estabelecimento prestador, ao passo que os demais que compõem a infração foram emitidos pela empresa IC Transportes, confessa que "...de fato deixou de reter e recolher o referido ICMS, tendo em vista que os próprios prestadores de serviço efetuaram o pagamento (CTN, art. 156, I), conforme fazem prova o DAE, o Livro de Registro de Saída e o Registro de Apuração do ICMS".

Em relação aos Conhecimentos de Transportes de números 24 e 29 emitidos pela Transportadora Guerra & Guerra Transportes Ltda., de fato, comprovado seu cancelamento, sendo tal fato acatado pelos autuantes em sede de informação fiscal, com a respectiva exclusão dos mesmos.

Quanto aos demais, o artigo 298 do RICMS/12, em seu inciso III prescreve "somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal, que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato", situação em tela, admitido pela própria autuada.

Neste sentido, não pode o sujeito passivo delegar obrigação tributária a que estava compelido a cumprir, por mera vontade, e ao arrepio, tanto da Administração Tributária, quanto da legislação vigente, por um simples contrato particular firmado com seu prestador de serviço de transporte.

Ademais, as empresas de transporte, desobrigadas de realizar o recolhimento do imposto em tal situação (prestação continuada mediante contrato), podem, se já não o fizeram, alegar tal fato e solicitar a repetição do indébito de tais parcelas de imposto, tal como apontado na informação fiscal, o que faz manter a autuação, ainda que de forma parcial, pela exclusão dos Conhecimentos de Transporte comprovadamente cancelados, em R\$ 12.413,32.

Acresça-se a tais fatos, o de que a escrituração fiscal dos conhecimentos e recolhimento do imposto pela transportadora IC Transportes foi tida como comprovada pela empresa autuada mediante a apresentação de cópia da escrituração fiscal daquela, a qual se apresenta como gerada por processamento de dados, e não como Escrituração Fiscal Digital, exigida para a época dos fatos geradores, o que a torna sem validade jurídica.

Quanto às infrações 04 e 05 se revestem das mesmas características, se referindo a multa por descumprimento de obrigação acessória de 1% sobre o valor comercial dos bens, mercadorias ou serviços que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal, que à época dos fatos geradores, estavam capitulados nos incisos IX e XI do artigo 42 da Lei 7.014/96.

Inicialmente, contrariamente ao entendimento da autuada, descabe a aplicação do artigo 106 do CTN, pelo fato de que a conduta não deixou de ser tipificada, sequer apenas. Explico:

Até a edição da Lei 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, com efeitos a partir de 21/12/17, vigia para o inciso XI a seguinte redação: "XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal".

Com a alteração acima indicada, o inciso XI foi efetivamente, revogado, porém o inciso IX que até a data indicada possuía a seguinte redação "IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal", com a alteração legislativa passou a ter a redação "IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal", ou seja, englobou mercadorias sujeitas à tributação ou não, consolidando as disposições antes contidas em dois incisos (IX e XI), em apenas um, o inciso IX.

Desta forma, não acolho a arguição defensiva a respeito.

A defesa, inicialmente, entende cabível a aplicação de multa de R\$460,00, com o que igualmente não concordo, vez que o tipo da infração praticada está devidamente caracterizado, bem como especificado, e com penalidade própria.

Ademais, em relação às notas fiscais elencadas na autuação, a empresa não ofereceu qualquer contestação, o

que permite a aplicação do teor dos artigos 140 (o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas), 142 (a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária), e 143 (a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal), do RPAF/99. Infrações mantidas.

Quanto ao argumento de que a multa aplicada possui natureza abusiva e confiscatória, ressaltou o princípio da legalidade (art. 5º, II da CF) der que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”, resalta a previsão do art. 150, I da CF que dispõe que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”, cita texto de doutrinadores (Roque Antônio Carrazza) para reforçar o seu posicionamento de que Estado da Bahia promulgou a Lei nº 3.956/81 (COTEB) disciplinando nos artigos 46 e 47, as penalidades para infrações à legislação do ICMS, concluindo que as multas aplicadas são legais.

Em seguida, com relação ao pedido de redução ou cancelamento da multa apreciou que:

Quanto à solicitação para aplicação do artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96 e 158 do RPAF/99, por parte da empresa autuada, sob o argumento de ser dever do julgador administrativo fazendário afastar o excesso da multa aplicada, bem como por não ter havido a ocorrência de dolo, fraude e simulação, nego a mesma, em primeiro lugar, pelo fato de, contrariamente ao entendimento da defesa, tal determinação não obriga o julgador, a se depreender da redação do mencionado dispositivo legal “§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto” (grifei).

Acaso o julgador estivesse obrigado a aplicar tal disposição, a expressão jamais seria “poderá”, e sim, “deverá”. Por outro lado, no lançamento houve a constatação de descumprimento de obrigação principal (recolhimento do imposto) nas infrações 01, 02 e 03; em terceiro lugar, as infrações apuradas podem não ter permitido a execução de roteiros de auditoria como o dos estoques, não sendo pertinente a arguição de ausência de dolo, fraude ou simulação no caso em tela, uma vez que tal hipótese em momento algum figurou nos autos.

Quanto as decisões administrativas trazidas, em primeiro lugar, as mesmas não são vinculantes; em segundo lugar, tal observo o caráter de reincidência da infração, vez que em 2017 foi lavrado o Auto de Infração 279757.0023/17-1 pela prática da mesma infração, qual seja, a falta de escrituração de notas fiscais de entradas na escrita fiscal, ainda que em valores e quantidades menores do que a ocorrida no presente caso, o que revela no mínimo pouco caso com a prática de procedimentos corretos e previstos na legislação, ainda mais se considerarmos o porte da empresa, bem como a sua condição de sociedade anônima, ainda que não esteja provada a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da mesma, repito, mas, no mínimo, uma prática reiterada, e que demonstra pouco apreço ao Fisco. Por tais motivos, nego o pleito feito, mantendo a multa nos valores lançados em ambas as infrações.

Na infração 06, foi lançada multa por descumprimento de obrigação acessória, pela falta de apresentação da DMA (Declaração de Apuração Mensal do ICMS), no mês de junho de 2012, sendo a tese defensiva a de que não estava obrigada a tal, tendo os autuantes mantido a acusação.

O artigo 254 do RICMS/12 estatui em seu inciso I:

“Art. 254. As declarações econômico-fiscais são as seguintes:

I - Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA)”.

Já o artigo 255 do mesmo diploma regulamentar explicita que “a Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) deverá ser apresentada mensalmente pelos contribuintes que apurem o imposto pelo regime de conta corrente fiscal”, daí se concluindo que o requisito para a sua apresentação é simplesmente o fato de o contribuinte estar inscrito no cadastro nesta condição, e tendo feito a opção pelo regime de apuração do imposto através da sua conta corrente fiscal, nada mais.

Ou seja: inscrita a empresa no cadastro, passa a existir a obrigação mensal de transmissão da DMA, repito, desde que apurado via mecanismo de débitos x créditos fiscais.

No mês de junho de 2012, conforme firmado na peça de defesa, a empresa se encontrava ativa no cadastro, apurando o imposto na forma da conta corrente, e assim, independentemente de qualquer outro ato ou comando, obrigada ao preenchimento e transmissão de tal documento, ainda que no período não apresentasse movimentação comercial.

Portanto, legítima a exigência fiscal, ficando a mesma mantida no montante de R\$ 460,00.

Por fim, na infração 07, referente à falta de entrega do arquivo eletrônico da EFD, nos meses de fevereiro de

2012 e junho de 2015, em sede de impugnação, o sujeito passivo comprovou que para a ocorrência de 2012, ainda não se encontrava obrigado a fazer tal apresentação, ao passo que em 2015 alegou que tendo encerrado as suas atividades, não mais estaria obrigado a tal, tendo os autuantes acatado a exclusão da ocorrência de 2012, entretanto, mantido a de 2015, sob a justificativa de tendo a empresa encerrado as suas atividades naquele período (junho), ainda estaria obrigada a transmitir a sua escrituração, com os registros ocorridos naquele mês.

Como por demais sabido, repito, o artigo 5º, inciso II, da Carta Magna, determina “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”, corroborando com o entendimento contido no artigo 5º, inciso XXXIX, do mesmo diploma constitucional ao determinar que “não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal”.

Assim, para o mês de fevereiro de 2012, inexistia determinação legal ou normativa no sentido de que o sujeito passivo transmitisse o arquivo da sua EFD, obrigação esta somente imposta em momento posterior, conforme trazido na sua defesa, o que, de plano, afasta tal imposição.

No mesmo sentido, no mês de junho de 2015, estando a empresa ainda ativa no cadastro de contribuintes, e ainda que não tivesse realizado operações, se encontrava obrigada a transmitir os arquivos da EFD, sem movimento, nos termos do artigo 249 § 2º do RICM/12: “a EFD deve ser informada mesmo que no período não tenha ocorrido movimentação no estabelecimento”.

Logo, acato a exclusão da ocorrência do mês de fevereiro de 2012, remanescendo, entretanto, aquela do mês de junho de 2015, vencida em 25 de julho de 2015, no valor de R\$ 1.380,00, o que torna a infração procedente em parte, neste valor.

Por tais motivos, julgo o lançamento procedente em parte em R\$150.739,50, de acordo com a seguinte demonstração: Infração 01 - R\$289,56; Infração 02 - R\$220,84; Infração 03 - R\$12.413,32; Infração 04 - R\$11.623,81; Infração 05 - R\$ 124.352,51; Infração 06 - R\$460,00 e Infração 07 - R\$1.380,00.

O sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (fls. 407 a 438), inicialmente transcreve as infrações, discorre sobre a impugnação apresentada, a informação fiscal e o julgamento.

Preliminarmente, suscita a nulidade do lançamento sob o argumento de que o estabelecimento autuado não pode figurar no polo passivo da relação jurídica tributária, por ter sido extinto por liquidação voluntária há mais de dois anos e comunicado a baixa e comunicado as autoridades fazendárias, conforme disposto no art. 11, §3º, II da LC 87/96 e art. 126, III do CTN.

Transcreve decisões dos Tribunais Superiores (STJ, AgRg no AREsp 192.658/AM/2012; AgRg nos EDcl no REsp 1283387/RS/2012), para reforçar o seu entendimento de que matriz e filiais possuem inscrição individual no CNPJ e são sujeitos passivos distintos para fins fiscais, não demandando efeitos tributários extensivos aos estabelecimentos filiais (STJ; REsp 1537737/GO/2015).

Argumenta que também justifica o fato da LC 87/96 “atribuir o direito de crédito do ICMS pelas entradas tributadas a título de insumos e ativo imobilizado ao estabelecimento, e não à sociedade empresária à qual pertence...”.

Alega que o art. 109 do CTN prevê que a existência de unidades econômicas com CNPJs diferentes caracteriza autonomia patrimonial, administrativa e jurídica de cada estabelecimento e na situação presente o AI indicou como sujeito passivo o estabelecimento filial CNPJ/MF sob o nº 33.391.486/0012-93 e Inscrição Estadual nº 005.851.263, desconsiderando a sua extinção por baixa no cadastro do ICMS em 16/06/2015 (fl. 411), na Receita Federal em 12/06/2015 (fl. 412) e na Junta Comercial do Estado da Bahia (JUCEB) desde o mês de junho de 2015 (fl. 412).

Afirma que com a extinção da unidade econômica, o lançamento deveria ser feito contra o seu responsável tributário, sujeito passivo da obrigação tributária devido à incorporação de todos os direitos e deveres do estabelecimento extinto, passível de lançamento tributário nos termos do art. 142 do CTN, conforme entendimento manifestado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no Acórdãos CSRF/01-05.352/2005 e Acórdão nº 103-21959/2005.

Entende que com a extinção por liquidação voluntária, cessa a capacidade tributária passiva da unidade econômica do contribuinte e não pode subsistir o lançamento (art. 142 do CTN).

Quanto a decadência, comenta que no julgamento foi aplicado o disposto no art. 173, I do CTN, por não ter havido antecipação ou recolhimento do imposto para aplicar o disposto no art. 150, §4º do CTN, mas que as infrações 1 e 3 trata de “diferença de ICMS recolhido a menor”.

Ressalta que o art. 146, III, “b” da CF estabeleceu que lei complementar disponha sobre normas gerais de Direito Tributário, o que foi reconhecido pelo STF (RE 556.664/2008 e RE 559.882/2008) e se tratando de imposto sujeito a homologação, aplica-se o disposto no art. 150, § 4º do CTN, contando o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, como tem entendido o TJ-BA e STJ (Processo 0018765-48.2016.8.05.0000/2017 e REsp 1.650.765/2017).

Requer afastamento da exigência fiscal relativo aos fatos geradores ocorridos nos meses de agosto, outubro e novembro/2012, aplicando o disposto no § 4º, do art. 150 do CTN.

No mérito, quanto a infração 01 (ICMS DIFAL) afirma que com relação aos valores de:

- a) R\$ 199,29 - Reitera a decadência relativa ao período agosto/2012 (art. 150, § 4º do CTN);
- b) R\$ 90,27 (janeiro/2013) - lançado com base na Nota Fiscal de Venda nº 22.453 de mercadoria remetida a título de consignação, emitida sem destaque do ICMS (art. 334, III, “b” do RICMS/BA), teve incidência anterior, no envio das mercadorias em consignação mercantil, através das Notas Fiscais de Remessa para Consignação nºs 17.226 e 17.129 com o ICMS devidamente destacado

No tocante à infração 2 (ICMS DIFAL), apresenta quadro demonstrativo às fls. 418/419, ressalta que a decisão afastou a exigência de valores, mas manteve a exigência de R\$ 220,84, lançado com base na Nota Fiscal nº 283.631, que se refere a operação de remessa de mercadoria pertinente a Arrendamento Mercantil (Leasing), inexistindo circulação jurídica de mercadoria, nos termos do art. 3º, XV da Lei nº 7.014/96, invocando entendimento manifestado no Acórdão JJF nº 0187-01/14, cujo teor transcreveu.

Ressalta que o ICMS foi destacado anteriormente na Nota Fiscal nº 283614 de Venda dos Produtos pela Hewlett-Packard Brasil Ltda. para a HP Financial Services Arrendamento Mercantil S.A., que arrendou a recorrente conforme Contrato de Leasing nº 04571ER08V6 (doc. 08.2), e não há incidência de ICMS como decidiu o STF, em repercussão geral e o STJ em julgamento de recurso especial submetido ao rito do art. 543-C do CPC (RE 540.829 RG/SP/2014; e REsp 1.125.133/SP//2010).

Relativamente a infração 3 (prestações sucessivas de transporte/mês 11/2012) relaciona os CTCRs emitidos pelas empresas IC Transportes e Guerra & Guerra, e quanto aos valores mantidos, reconhece não ter retido e recolhido os valores exigidos, mas com relação aos CT-e:

- A) 718, 717, 716, 715, 714, 713, 712, 711 e 710 – a IC transporte efetuou o pagamento (CTN, artigo 156, I), conforme DAE, Livro de Registro de Saída e de Apuração do ICMS;
- B) 28, 37, 25, 22, 31, 34, 38, 23, 26, 35, 32, 30, 27, 36, 33, 39 e 40 - Guerra & Guerra Transportes Ltda. recolheu o ICMS por força da Cláusula 8.8 do Contrato celebrado, circunstância que pode ser facilmente aferida mediante diligência fiscal no estabelecimento prestador.

Afirma que no primeiro caso a obrigação tributária foi extinta pelo pagamento (CTN, artigo 156, inciso I), e o art. 128 do CTN prevê hipótese de substituição tributária que *“não exclui a responsabilidade supletiva do contribuinte”*, regra estabelecida no art. 8º, §5º da Lei nº 7.014/96, e não pode ser cobrado o mesmo imposto em duplicidade. Requer julgamento pela improcedência desta infração.

No tocante as infrações 4 e 5, afirma que adquire mercadorias destinadas a industrialização ou manutenção de suas atividades e executa um controle interno rígido, e diante do não registro de operações, mesmo que não tendo imposto a pagar, foi aplicado multa de 1%.

Transcreve parte da fundamentação da decisão recorrida e alega que foram desconsiderados os argumentos defensivos dos itens III.IV.I e III.IV.II motivo pelo qual requer nulidade da decisão.

No mérito, relativamente a infração 4, transcreve o art. 42, IX da Lei nº 7.014/96 e afirma que a Lei prevê a aplicação da penalidade quando comprovada a efetiva entrada da mercadoria ou bem no estabelecimento do contribuinte e de não ter sido escriturado o respectivo documento fiscal.

Na situação presente apresenta dois quadros às fls. 426/427 indicando que não houve entrada da mercadoria no estabelecimento pelos seguintes motivos:

- i) Diversas NF-es são complementares de ajuste da quantidade de produto e valores e impostos da Nota Fiscal original (doc. 12.1);
- ii) Notas Fiscais remanescentes foram objeto de denúncia espontânea em 2016 (doc. 12.2).

Conclui que no caso, deveria ter sido aplicada a multa de R\$ 460,00, prevista no do artigo 42, XXII da Lei nº 7.014/96, por descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista na Lei.

Quanto a infração 5, afirma que da mesma forma jamais houve efetiva entrada de mercadoria pertinente as Notas Fiscais nºs 23.867 e 23.868, de operação de “venda para entrega futura”, com Simples Faturamento (“Mãe”) e sem o destaque do ICMS (artigos 337, 338 e 339 do RICMS/BA), com saída das mercadorias acompanhadas das respectivas Notas Fiscais de Remessa (“Filhas”).

Reafirma inexistir entrada da mercadoria no estabelecimento, a exemplo da decisão contida no Acórdão JJF nº 0271-03/04, cujo teor transcreveu o teor à fl. 429, e a multa deve ser cancelada.

Ressalta que em 22/12/2017 a Lei nº 13.816/17 revogou o inciso XI, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e se tratando de Auto de Infração não definitivamente julgado, deve aplicar o princípio da Retroatividade Benigna da Lei Tributária (art. 106, II, “a” do CTN).

Quanto as infrações 6 e 7 (multa por falta de apresentação de DMA e EFD), afirma que não deve prosperar porque no período exigido (02/2012 e 07/2015) não existia a obrigatoriedade do envio da EFD ou da DMA, conforme consulta ao sistema SPED Fiscal (fl. 431), que indica obrigatoriedade no período entre 11/05/2012 (início) e 15/06/2015 (final).

Transcreve o artigo 34 do RICMS/12, que trata de obrigações do contribuinte e no caso efetuou a comunicação de baixa em 12/06/2015 por encerramento por liquidação voluntária e o Fisco não pode continuar exigindo obrigações em momento posterior por constituir uma afronta ao Princípio da Vedação ao Comportamento Contraditório.

Alega que tendo a decisão recorrida afastado a exigência na infração 7, relativa ao mês 02/2012, faz se necessário o afastamento da cobrança remanescente.

Por fim, argumenta que além do cancelamento das multas indevidas em função da inexistência de obrigação tributária, o percentual de 60% revela se excessivo e viola os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco previsto no art. 150, inciso IV da CF, como tem decidido o STF (RE 754554/2013).

Com relação as multas por descumprimento de obrigações acessórias, menciona o art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96 e 158 do RPAF/99, para que seja aplicada as reduções ou cancelamento quando se revelarem desproporcionais a exemplo dos Acórdãos JJF 0023-05/11, CJF 0025-11/10, CJF 0411-12/13 e CJF 0542-12/06, indicando inclusive a redução da multa a 20% no Acórdão CJF 0351-12/14.

Indica os valores das multas aplicadas de R\$11.623,81 (Infração 04), R\$ 124.352,51 (Infração 05), R\$ 460,00 (Infração 06) e R\$ 2.760,00 (Infração 07) por descumprimento de obrigação acessória, alegando que não causou nenhum prejuízo ao cofre estadual, visto que não constatou conduta fraudulenta, simulada ou dolosa.

Finaliza requerendo que sejam canceladas as multas aplicadas por descumprimento de obrigação acessória, com fulcro no artigo 42, § 7º da Lei nº 7.014/96 combinado com o artigo 158 do RPAF/99.

Solicita que seja dado Provimento ao Recurso Voluntário cancelando integralmente a autuação.

VOTO

O auto de infração acusa o cometimento de sete infrações, julgadas procedentes e procedente em parte, todas, objeto do Recurso Voluntário.

Preliminarmente, o recorrente suscitou a nulidade do lançamento alegando ter o estabelecimento autuado extinto por liquidação voluntária em 2015 e não pode figurar no polo passivo em 2017.

Com relação a esta nulidade suscitada, a decisão da primeira instância apreciou que o Auto de

Infração foi lavrado contra empresa baixada do cadastro no mês de junho de 2015, o que desabilita ao exercício de direitos referentes ao cadastramento nos termos do art. 28 do RICMS/12, cujos parágrafos 2º e 4º preveem que:

§ 2º - *Quando solicitar a baixa do cadastro, a situação do contribuinte será alterada para “suspensa - processo de baixa” até a sua efetivação;*

§ 4º - *o contribuinte deverá indicar no pedido de baixa o local em que serão mantidos o estoque de mercadorias, os bens e os livros e documentos fiscais referentes ao estabelecimento.*

E o art. 29 estabelece que

“Art. 29. A baixa de inscrição será efetivada após a entrada do pedido pelo contribuinte.

§ 1º A baixa da inscrição nos termos deste artigo não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados tributos e respectivas penalidades, decorrentes da falta do cumprimento de obrigações ou da prática comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial de outras irregularidades praticadas pelos mesmos”.

Portanto, o procedimento fiscal de apurar o crédito tributário após o encerramento das atividades, observando o período decadencial é previsto na legislação tributária e correta a fundamentação.

No Decisão ora recorrida foi ressaltado ainda que o posicionamento do Estado da Bahia segue às determinações da Lei Federal nº 11.598/2007 que prevê em seu artigo 7-A (alterado pela LC nº 147/2014):

“Art. 7-A. O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão dos 3 (três) âmbitos de governo, ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos titulares, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção.

§ 1º A baixa referida no caput deste artigo não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial de outras irregularidades praticadas pelos empresários ou por seus titulares, sócios ou administradores.

*§ 2º A solicitação de baixa na hipótese prevista no **caput** deste artigo importa responsabilidade solidária dos titulares, dos sócios e dos administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores”.*

Destacou a decisão contida no Processo nº 0078399-09.2018.8.21.7000/2018 do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, no qual foi fundamentado que após a dissolução da pessoa jurídica o contribuinte tem o dever de guarda dos livros durante o prazo prescricional dos créditos, nos termos do art. 195 do CTN que confere à fiscalização tributária amplo acesso para examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, ressaltando que:

....
- *Nesse contexto, ainda que o contribuinte venha a encerrar as suas atividades, os livros fiscais deverão ser conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram. - No caso, o fato de as atividades do contribuinte terem sido encerradas em dezembro de 2005, com comunicação à Receita Federal, tal circunstância não afasta o direito de a fazenda averiguar os livros fiscais referentes aos anos anteriores, muito menos exonera o contribuinte do dever de conservá-los pelo período não acobertado pela prescrição dos créditos neles documentados.*

- *Sendo assim, tendo o apelado descumprido obrigação tributária acessória, em especial aquelas previstas nos artigos 157, II, 69 e 55, ambos da Lei Municipal 5047/2001, não há falar em qualquer ilegalidade na aplicação das respectivas penalidades pecuniárias, pois previstas nos artigos 78, incisos I, ‘a’, II, ‘a’, IV e VI, e 79, ambos da referida lei local.*

Pelo exposto, entendo que a legislação tributária estabelece regramento que assegura direito ao fisco de constituir crédito tributário decorrente de descumprimento de obrigações tributárias de caráter principal ou acessória, após o encerramento de atividades e baixa da inscrição cadastral nos órgãos da administração tributária, desde que observado o prazo decadencial. Por isso, fica rejeitada a nulidade suscitada.

Preliminarmente, o recorrente invocou o afastamento da exigência fiscal relativo aos fatos

geradores ocorridos nos meses de agosto, outubro e novembro/2012, relativo as infrações 1 e 3, aplicando o disposto no § 4º, do art. 150 do CTN. Contestou a fundamentação da Decisão pela aplicação do disposto no art. 173, I do CTN, por não ter havido antecipação ou recolhimento do imposto, afirmando que as referidas infrações exigem “*diferença de ICMS recolhido a menor*”.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:

- a) A infração 1 acusa falta de recolhimento do ICMS DIFAL, cujo demonstrativo de fl. 9 relacionam aquisições de papel A4, toner (08/21012) e caixa de papelão (10/2012);
- b) A infração 3 acusa falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST relativo à prestação de serviço de transportes, conforme demonstrativo de fl. 14 (11/2012);
- c) O contribuinte foi cientificado da autuação em 19/12/2017 (fl. 41).

Com relação a infração 1, a exigência fiscal relativa ao mês 10/2012 foi afastada na decisão ora recorrida e inexistindo recurso de ofício, não carece de reapreciação.

No que se refere ao fato gerador ocorrido no mês 08/2012 da infração 1, o demonstrativo de fl. 9 apurou valor devido de R\$199,29 e não houve dedução de pagamento de qualquer valor neste mês, nem foi juntado ao processo qualquer prova de que decorre de recolhimento a menor.

Da mesma forma, o valor total apurado na infração 3, no demonstrativo de fl. 14, não consta dedução de qualquer pagamento relativo ao mês 11/2012, bem como não foi juntado com o recurso qualquer comprovação de pagamento relativo à alegação de que houve recolhimento a menor.

Pelo exposto, na Decisão recorrida a 2ª JF fundamentou que de acordo com o entendimento manifestado no Incidentes de Uniformização PGE 2016.194710-0, “*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, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que correspondia às operações declaradas*”.

E na Nota 1:

“Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inciso I do CTN, 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 efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.*

Portanto, na situação presente, em relação as operações registradas pertinentes a infração 1 (aquisições de mercadorias destinadas a consumo) e a infração 3 (contratação de operações de transporte na condição de contribuinte substituto), o estabelecimento autuado efetuou a escrituração das operações, mas não apurou o ICMS DIFAL ou ST decorrente das aquisições e contratação de serviços, ou seja, não declarando o fato jurídico tributário.

Consequentemente, é aplicável o disposto no art. 173, I do CTN, com a contagem do prazo a partir do a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e para os fatos geradores ocorridos no exercício de 2012, o Fisco teria até 31/12/2017 para constituir o crédito tributário. Como o recorrente foi cientificado da autuação em 19/12/2017 (fl. 41), está correta a fundamentação da Decisão de que não se materializou a decadência, ficando rejeitado o pedido.

No mérito, quanto a infração 01 (ICMS DIFAL), resalto que o argumento relativo à decadência foi

apreciado e negado na preliminar. O recorrente alega que o valor de R\$90.27 (01/2013) refere-se a venda em consignação mercantil que não é tributada.

Observo que na decisão foi fundamentado que diferentemente do que foi argumentado o valor exigido refere-se a “operação de venda em consignação”.

Pela análise dos elementos constantes do processo observo que:

- 1) A exigência fiscal recai sobre a Nota Fiscal nº 22.453 emitida em 14/12/2012 juntado com a defesa à fl. 117, que indica CFOP 6114, sem tributação, relaciona 2 cx de papel A4 e um toner;
- 2) Foi juntado com a defesa as Notas Fiscais nºs 17.129 e 17.226 emitidas em 05/06/2012 e 06/06/2012 com indicação do CFOP 6117, tributadas.

Dessa forma, a operação de remessa em consignação pelas Notas Fiscais nºs 17.129 e 17.226, apesar de tributadas, não geram obrigação de pagamento do ICMS DIFAL, visto que as mercadorias recebidas estavam consignadas, porém a Nota Fiscal nº 22.453 que foi objeto da exigência fiscal refere-se a aquisição da mercadoria consignada, com o CFOP 6.114 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros remetida anteriormente em consignação mercantil, que em se tratando de aquisição de bens destinados a consumo do estabelecimento geram a obrigação do pagamento da diferença de alíquota (art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96).

Portanto, correta a fundamentação da decisão e procedente em parte a infração 1.

Relativamente à infração 2, o recorrente alega que o valor remanescente de R\$220,84, refere-se a Nota Fiscal nº 283.631, pertinente a operação de Arrendamento Mercantil (Leasing), sem incidência de ICMS.

A 2ª JF fundamentou que a cópia da Nota Fiscal nº 283.631 comprova tratar da venda de mercadoria anteriormente objeto de arrendamento mercantil.

Constato que o recorrente juntou com a defesa (fls. 122 a 128) um contrato de Arrendamento Mercantil firmado em 15/03/2013, entre a HP FINANCIAL SERVICES ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A, CNPJ 07.406.706/0001-90 e a VALE FERTILIZANTES, CNPJ 33.931.486/0001-30 (o autuado é filial 33.931.486/0012-93) totalizando R\$6.436.609,80, indicando “Contrato Master 04571 Anexo A nº ERO8V6”.

O autuante juntou cópia da referida Nota Fiscal nº 283681 (fl. 63) emitida pela HEMWELETT PACKARD BRASIL LTDA, CNPJ 07.406.706/0001-90, relativo a um monitor e um desktop, com indicação do CFOP 6.923 - Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem. No campo das informações complementares consta que “Mercadorias que foi vendida por HP FINANCIAL SERVICES ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A. ARRENDAMENTO ISENTO” ... conforme CONTRATO LEASING 04571 ERO8V6.

Pelo exposto, restou comprovado que as mercadorias objeto da Nota Fiscal nº 283681 se trata de operação de mercadoria recebida amparado por operação de arrendamento mercantil, visto que há correlação entre o número do contrato leasing (04571 ERO8V6) e entrega da mercadoria por terceiro conforme indicado na nota fiscal.

Logo, assiste razão ao recorrente, e fica modificada a decisão com relação a infração 2 de procedente em parte, para improcedente.

Quanto a infração 3, que exige ICMS-ST relativo a contratação de serviços de transportes (11/2012), o recorrente alega que as operações contratadas com a empresa: i) IC Transportes tiveram o imposto recolhido, e ii) Guerra & Guerra Transportes Ltda. por força da Cláusula 8.8 do Contrato celebrado o imposto a ser recolhido era de responsabilidade do prestador.

Na decisão recorrida a 2ª JF acatou o argumento relativo ao cancelamento dos CTe 24 e 29 da empresa Guerra & Guerra no valor de R\$867,83 e fundamentou que sendo a obrigação tributária de retenção do ICMS-ST por parte do contratante, não poderia ser reconhecido obrigação por parte do prestador do serviço de transporte, reduzindo o débito de R\$13.281,15 para R\$12.413,81.

De acordo com os documentos juntados pelo recorrente constato que:

- A) O livro RSM da IC Transportes (fl.143) consta a escrituração dos CTe 718, 717, 716, 715, 714, 713, 712, 711 e 710, que somado aos valores de outros emitidos no mês 11/2012 resultou em valor devido de R\$33.638,20 apurado no livro RAICMS à fl. 147;
- B) Nas fls. 141 foi juntado o DAE correspondente e à fl. 142 o comprovante do pagamento efetuado no dia 07/12/2012.

Pelo exposto, embora a responsabilidade pelo pagamento do ICMS-ST fosse do estabelecimento autuado (art. 298 do RICMS/2012), conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, nesta situação específica, se mantida a exigência fiscal, prescreveu o direito de pedido de restituição de indébito por parte da IC Transportes em relação a pagamento indevido no mês 12/2012.

Portanto, para não configurar exigência em duplicidade, nesta situação específica acolho o argumento recursivo, afastando o valor total das operações que já foram pagas pela IC Transportes totalizando R\$4.390,82.

Com relação as operações consignadas nos CTes 28, 37, 25, 22, 31, 34, 38, 23, 26, 35, 32, 30, 27, 36, 33, 39 e 40 da Guerra & Guerra Transportes Ltda. o recorrente juntou cópia do contrato de prestação sucessivas de transportes às fls. 149 a 159, alegando que a Cláusula 8.8 do Contrato estabelece que os tributos “serão de exclusiva responsabilidade da CONTRATADA”.

Ressalto que o recorrente solicitou que se promovesse realização de diligência para comprovar que o recolhimento foi feito pelo prestador (Guerra & Guerra Transportes Ltda.). Como acima apreciado, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS-ST é de responsabilidade do contratante (at. 298 do RICMS/2012), portanto caberia ao recorrente juntar as provas ao processo. Por isso, fica indeferida o pedido de realização de diligencia, nos termos art. 147, I, “b” do RPAF/BA.

Portanto, sendo atribuído a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST relativo a contratação de prestação de transportes mediante contrato, não pode ser acolhido a alegação recursiva, visto que o 123 do CTN, prevê que *“as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes”*.

Por tudo que foi exposto, modifico a decisão ora recorrida, acolhendo a exclusão dos valores comprovadamente pagos pela IC Transportes, que prescreveu o direito de pedido de restituição de indébito no valor de R\$4.390,82 ficando reduzido o débito da infração de R\$13.281,15 para R\$8.022,50. Infração 3 procedente em parte.

No tocante as infrações 4 e 5 (multa de 1%/entradas não registradas), o recorrente alegou:

- 1) Nulidade da decisão por não apreciado os argumentos dos itens III.IV.I e III.IV.II;
- 2) A tipificação da penalidade é de entrada da mercadoria no estabelecimento, porém, as NFs relacionadas às fls. 426/427 (inf. 4) são complementares de ajuste de quantidade e valores;
- 3) Notas Fiscais remanescentes foram objeto de denúncia espontânea em 2016 (fl. 427).
- 4) Não houve efetiva entrada de mercadoria das Notas Fiscais nºs 23.867 e 23.868, relativa à “venda para entrega futura” (infração 5) e deve ser convertida em multa de R\$ 460,00 (art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96, por descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista na Lei.
- 5) Em 22/12/2017 a Lei nº 13.816/17 revogou o inciso XI, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e se tratando de AI não definitivamente julgado, deve aplicar o princípio da Retroatividade Benigna.

Sobre a nulidade suscitada alegando não ter sido apreciado os itens III.IV.I e III.IV.II, constato que englobam as alegações da defesa dos cinco tópicos acima elencados, contido nas fls. 59 a 64.

Constato que na decisão recorrida, nas fls. 393 a 395 foi apreciado i) a não aplicação da retroatividade prevista no art. 106 do CTN, pelo fato de que o inciso XI foi revogado, porém o inciso IX, englobou a conduta de mercadorias sujeitas ou não à tributação; ii) não acolheu o pedido de aplicação de multa de R\$460,00, por entender que *“o tipo da infração praticada está devidamente caracterizado”*. Dessa forma, de um modo geral considero que foram apreciadas de

os argumentos apresentados de forma abrangente e afastou o pedido de nulidade da decisão.

No mérito, quanto ao argumento de que a emissão de notas fiscais complementares não caracteriza entrada efetiva da mercadoria no estabelecimento, observo que conforme alegado, trata-se de ajustes de “ajuste da quantidade de produto e valores e impostos da Nota Fiscal original” (fl. 59). Tomando por exemplo a Nota Fiscal-e nº 60548, emitida em 10/12/2012, cujo espelho foi juntado às fls. 240 a 244, foi emitida pela filial com CNPJ 33.931.486/0014-55 situada em Minas Gerais e indica nas informações complementares: “*Nota fiscal complementar de ICMS, ref. As notas fiscais de //transferência emitidas em NOVEMBRO/2012*”.

Dessa forma, ao contrário do que foi alegado, refere-se a uma entrada efetiva, inclusive com destaque do ICMS no valor de R\$755,47, embora seja complementar de uma nota fiscal emitida anteriormente que acobertou a transferência da mercadoria e cabível a aplicação da multa.

Com relação às Notas Fiscais relacionadas no quadro de fl. 60 e doc. 12.2 (fls. 330 a 331) foi protocolado em 14/04/2016 (fl. 301), em 19/04/2016 (fl. 323) e 07/06/2016 (fl. 329) na Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais, informando existência de NFes “*que se encontram canceladas em seu sistema e ativas na SEFAZ*”. Assim sendo, constata-se que houve denúncia espontânea do não registro das operações perante ao Fisco do Estado de Minas Gerais, porém não tendo sido registrado as operações no estabelecimento autuado situado no Estado da Bahia, nem feito denúncia, restou caracterizado “*a entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal*” e consequentemente, cabível a multa.

Ressalto ainda que com relação ao pedido de que seja convertido em multa de R\$460,00 prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96, para as situações de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente em lei, não deve ser acolhido tendo em vista que na situação presente há penalidade específica prevista no inciso IX da citada Lei quando a mercadoria tenha entrado no estabelecimento, sem o devido registro na escrita fiscal.

Quanto à infração 5, o recorrente alegou que não houve entrada efetiva das mercadorias consignadas nas Notas Fiscais nºs 23.867 e 23.868, que trata de “*venda para entrega futura*”.

Constato que as cópias das referidas notas fiscais juntadas às fls. 333 e 334 indicam aquisições de 20.738,58 e 1.884,34 toneladas de GSSP GRANEL da empresa CIBRAFERTIL localizada em Camaçari/BA, em operação de venda para entrega futura, com indicação do CFOP 5922.

Observo que os artigos 337 e 338 do RICMS/BA estabelecem que nas vendas para entrega futura poderá ser emitida nota fiscal com indicação de que se destina a simples faturamento (Convênio S/Nº, de 15/12/70, e Ajuste SINIEF 01/87) e na saída da mercadoria, o vendedor emitirá nota fiscal indicando que se trata de “*Remessa - entrega futura*”, com indicação do número, série e a data da emissão da nota fiscal relativa ao simples faturamento.

Portanto, a emissão do documento denota o cumprimento de um contrato firmado entre as partes em que o fornecedor se compromete a entregar a mercadoria e o comprador efetuar a quitação na forma que foi acordado. Na situação presente foi indicado nas Notas Fiscais as Duplicadas nºs “238671; *venc. em 02/02/2012; valor R\$11.178.094,62*” e “238681; *venc. em 02/02/2012; valor R\$1.257.156,27*”.

Logo, foi cumprido uma das partes do acordo de vontades no contrato de compra e venda com emissão de duplicata e compromisso de pagamento. Por sua vez, o art. 339 do RICMS/BA estabelece:

Art. 339. Na escrituração dos documentos emitidos utilizar-se-ão (Conv. S/Nº, de 15/12/70 e Ajustes SINIEF 01/87 e 01/91):

I - em relação à nota fiscal para simples faturamento, as colunas próprias, anotando-se na de “Observações” a expressão “Simples faturamento”;

II - em relação à nota fiscal da efetiva saída da mercadoria, as colunas próprias, anotando-se na de “Observações” os dados do documento fiscal emitido para efeito de faturamento.

Assim sendo, existe previsão regulamentar de escrituração da operação e não o tendo feito,

ocorreu o descumprimento da obrigação acessória pelo não registro na escrita fiscal. Entendo que a infração poderia ser desconstituída se o sujeito passivo fizesse prova de que escriturou as notas fiscais de recebimento das mercadorias adquiridas (filhas), fato que não ocorreu.

Por fim, ressalto que a decisão contida no Acórdão JF 0271-03/04 não serve de supedâneo para o presente caso, visto que aquele julgado trata de “devolução simbólica de mercadorias” remetidas para armazenagem, enquanto a situação presente trata de aquisição de mercadorias.

Quanto ao pedido de que seja aplicado a retroatividade benignas (art. 106 do CTN), entendo estar correta a fundamentação contida na decisão recorrida de que até a edição da Lei nº 13.816/2017, vigia para o inciso XI com a redação: “XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal” e com a alteração este inciso foi revogado, porém o inciso IX também foi alterado indicando redação “IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal”. Portanto, a modificação ocorrida não tornou mais benéfica, visto que a conduta de não registrar entradas de mercadorias sujeitas à tributação ou não, mantiveram a multa de 1% que anteriormente era prevista nos dois incisos (IX e XI).

Por isso, não acato tal argumento, mantendo a decisão pela procedência da infração 5.

Com relação as infrações 6 e 7 (multa por falta de apresentação de DMA e EFD), o recorrente alegou que apesar da decisão ter excluído o valor relativo a ocorrência relativa ao mês 01/2015 (infração 7), não existia a obrigatoriedade do envio da EFD ou DMA, conforme consulta ao sistema SPED Fiscal (fl. 431) no período entre 11/05/2012 (início) e 15/06/2015 (final).

No que se refere a infração 6, observo que conforme fundamentado na decisão ora recorrida o artigo 255 do RICMS/2012 com redação dada pelo Decreto nº 13.966/2012, com efeitos a partir de 05/05/12 a 31/12/15 estabelecia:

Art. 255. A Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) deverá ser apresentada mensalmente pelos contribuintes que apurem o imposto pelo regime de conta-corrente fiscal ou pelo regime simplificado de tributação para empresas de construção civil.

Logo, não tendo apresentado a DMA relativa ao mês 05/2015, restou comprovado o descumprimento da obrigação acessória com penalidade prevista no art. 42, XV, “h” da Lei nº 7.014/96. Consequentemente, fica mantida a decisão pela procedência da infração 6.

Com relação a infração 7, (falta de entrega da EFD), o recorrente alega que a obrigatoriedade teve início em 11/05/2012 e fim em 15/06/2015, o que excluiria a obrigatoriedade da apresentação relativa aos meses 02/2012 e 06/2015, visto que teve baixado a inscrição no em 12/06/2015.

Ressalte se que a decisão proferida pela 2ª JF afastou a exigência relativa ao mês 02/2012.

Com relação ao mês 06/2015, constato que na decisão em questão foi fundamentado que até o dia 12/06/2015 o estabelecimento autuado encontrava se ativo no cadastro de contribuintes e mesmo que não tivesse realizado operações, estava obrigada a transmitir os arquivos da EFD, sem movimento, como determina o art. 249, § 2º do RICM/12: “a EFD deve ser informada mesmo que no período não tenha ocorrido movimentação no estabelecimento”.

Portanto, não tendo enviado o arquivo magnético relativo ao mês de junho de 2015, com prazo estabelecido até 25/07/2015, o sujeito passivo descumpriu a obrigação acessória e cabível a aplicação da penalidade prevista no art. 42, XIII-A, “I” da Lei nº 7.014/96, no valor de R\$ 1.380,00.

Assim sendo, fica mantida a decisão pela procedência em parte da infração 7.

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que a multa aplicada de 60% é prevista no art. 42, II, “e” e “f” da Lei nº 7.014/96, portanto é legal.

Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fl. 5), se atendido as condições estabelecidas no art. 45 do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de até 70%, o que implica em ônus efetivo menor do que o percentual de 60% indicado.

Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

No que se refere ao pedido de cancelamento ou redução das multas aplicadas por descumprimento de obrigações acessórias, com indicação dos artigos art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96 e 158 do RPAF/99, a exemplo dos Acórdãos JJF 0023-05/11, CJF 0025-11/10, CJF 0411-12/13 e CJF 0542-12/06, observo que os mencionados dispositivos foram revogados respectivamente pela Lei nº 14.183/2019 com efeitos a partir de 13/12/2019 e Decreto nº 19.384/2019, com efeitos a partir de 01/01/2020. Por isso, deixo de apreciar por falta de amparo legal.

Informo que houve erro material quanto ao valor total julgado pela JJF, quando indica que o valor geral do Auto de Infração é no montante de R\$150.739,50, na verdade, é o valor de R\$150.740,04. Assim, de ofício, corrijo tal indicação para a verdade dos fatos, conforme dispõe o art. 164, §3º do RPAF/1999.

Por tudo que foi exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, pela improcedência da infração 2 e redução do débito de R\$12.413,32 (original R\$13.281,15) para R\$8.022,50 na infração 3. Assim, o montante do Auto de Infração fica o seguinte:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	VL JULG-JJF	VL JULG-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE/N.PROVIDO	299,96	289,56	289,56	60%
02	PROC. PARCIAL/PROVIDO	1.021,36	220,84	0,00	60%
03	PROC. PARCIAL/P.PROVIDO	13.281,15	12.413,32	8.022,50	60%
04	PROCEDENTE/N.PROVIDO	11.623,81	11.623,81	11.623,81	-----
05	PROCEDENTE/N.PROVIDO	124.352,51	124.352,51	124.352,51	-----
06	PROCEDENTE/N.PROVIDO	460,00	460,00	460,00	-----
07	PROC. PARCIAL/N.PROVIDO	2.760,00	1.380,00	1.380,00	-----
TOTAL		153.798,79	150.740,04	146.128,38	

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 **279757.0024/17-8** lavrado contra **VALE FERTILIZANTES S. A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.312,06**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “e” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$137.816,32**, previstas incisos IX, XI, XV, “h” e XIII-A, “l” do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 04 de novembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS