

A. I. Nº - 281066.0001/19-4
AUTUADO - DE MILLUS S. A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO
AUTUANTES - VERA LÚCIA ANDION CORTIZO e FÁTIMA FREIRE DE OLIVEIRA SANTOS
ORIGEM - DAT/METRO IFEP/COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 03.05.2020

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0037-02/20

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Convênio 45/99. FALTA DE RETENÇÃO. Venda interestadual para destinatário cuja atividade comercial se enquadra como “VENDA PORTA A PORTA”, exige retenção do ICMS. Acusação fiscal não elidida. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 20 de março de 2019 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$383.837,04, além de multa de 60% pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **08.14.03**. 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 localizado no Estado da Bahia, tendo os fatos ocorrido nos meses de janeiro de 2016 a dezembro de 2017.

Tempestivamente, a autuada, por seu responsável legal, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 32 a 42, na qual, após resumir os fatos, indica que o Auto de Infração não contém, como se verifica, qualquer motivação que explicita por que poderia ser considerada substituta tributária em tais operações. Não basta dizer que deixou de efetuar as retenções do Convênio ICMS 45/99, sendo necessário que tivesse sido apontada a razão pela qual este Convênio, que é relativo a mercadorias objeto de venda pelo sistema porta a porta, seria aplicável ao caso.

Indica que, com efeito, das inscrições das destinatárias no CNPJ consta como objeto social o comércio varejista, mas isto não autoriza a presunção de que fazem venda porta a porta. Ao contrário. Aliás, quanto a muitas delas, inclusive, se verifica a adoção de nome de fantasia indicado nos respectivos CNPJ, sobre o que se exporá mais adiante, o que não faz sentido algum nas vendas porta a porta. O mesmo ocorre nas consultas às inscrições delas no SINTEGRA. Não há nenhuma atividade de venda porta a porta especificamente cadastrada.

Ressalta ter recolhido nos anos de 2016 e 2017, aproximadamente R\$ 12.600.000,00 (doze milhões e seiscentos mil reais) de ICMS-ST para o Estado da Bahia, sendo indústria e também remete mercadorias para o Estado da Bahia para venda no próprio estabelecimento do destinatário, sem ser pelo regime “porta-a-porta”, não tendo o lançamento demonstrado infração alguma, já que não apontou ou relatou, qualquer venda “porta-a-porta” das mercadorias, e, portanto, viola o artigo 142 do CTN.

Nota que o CPC/15, aplicável aos processos administrativos, sequer reconhece como motivada sentença que se “*limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida*” ou que “*empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso*” (artigos 15 e 489, §1º, I e II), sendo que tal linha de raciocínio também deve ser aplicada na aferição da fundamentação de lançamentos de ofício.

No presente caso, indica que a motivação do Auto, ao se limitar a relatar que não efetuou a retenção do ICMS-ST nas vendas realizadas para contribuinte no Estado da Bahia, nos termos do Convênio 45/99, que se aplica às vendas para contribuintes inscritos na modalidade porta-a-porta, nada contém que permita a aferição da aplicabilidade deste às operações autuadas. Ou seja,

incorre nas mesmas hipóteses apontadas no CPC para que se considere inexistente a fundamentação.

Fala acerca de vício na motivação do lançamento de ofício, que se limitou a repetir tipo legal da hipótese de substituição tributária do artigo 31, da Lei 8.212, com redação da Lei 9.711, ter decidido o CARF na forma do Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), 2ª Turma da 2ª Câmara, no Acórdão nº 9202-00.798, cuja Ementa reproduz.

Esclarece que este mesmo raciocínio é aplicável ao presente caso, mormente porque, de forma similar à legislação sobre o processo administrativo tributário federal, estabelece a Lei 12.209, do Estado da Bahia, em seu artigo 3º (reproduzido), bem como o Código Tributário do Estado da Bahia, em seu artigo 129, § 1º, inciso III (copiado).

Portanto, ressalta que o lançamento não identifica qualquer infração, dado que não demonstra em que as operações autuadas se relacionariam com a venda “porta-a-porta”, esta sim objeto do Convênio 45/99.

Em relação ao enquadramento legal apontado (artigo 10, da Lei 7.014/96, e as Cláusulas primeira, segunda e terceira do Convênio 45/99), ressalta que no primeiro (transcrito), se estabelecem vários pressupostos e hipóteses para a substituição tributária, não tendo a Fiscalização descrito qualquer situação que pudesse ser enquadrada em tal dispositivo.

Já o Convênio ICMS 45/99, que estabelece as regras para as vendas porta a porta, só autoriza a responsabilidade da remetente, caso o destinatário da nota fiscal seja contribuinte não inscrito e promova a revenda de mercadorias para consumidor final e seja contribuinte inscrito e promova a revenda para revendedores não inscritos que, por sua vez, revenderão para o consumidor final, arremata, não incluindo entre suas hipóteses de aplicação o caso de contribuintes inscritos que vendam diretamente para o consumidor final, independente do local em que a mercadoria seja entregue.

Apona que nada impede que o Estado destinatário restrinja o alcance da substituição tributária do Convênio ICMS 45/99, dado que ele é meramente autorizativo e a cláusula segunda deixa claro que as regras sobre o assunto serão fixadas pela unidade federada de destino da mercadoria, entretanto, no presente caso, a substituição tributária está sujeita aos limites dos Termos de Acordo celebrados entre o Estado e o contribuinte, invocando aquele celebrado sob o número Parecer SAT/DPF nº 6581/2015, que vigorou a partir de 31/03/2015, e cujas cláusula reproduz, o que igualmente faz em relação ao Acordo celebrado com base no Parecer SAT/DPF nº 31605/2017, em vigor a partir de 01/05/2017.

Observa que as cláusulas primeiras de ambos os Termos de Acordo estabelecem que a substituição tributária nas remessas de mercadorias ao revendedor do Estado da Bahia somente ocorrerá quando este mesmo revendedor efetuar a revenda “porta-a-porta” exclusivamente a consumidor final. A única exceção feita a isto foi o caso da venda em banca de jornal e de revista, sendo que tal exceção decorre do fato destas não possuírem inscrições estaduais. Aliás, o sistema de venda “porta-a-porta” se caracteriza pelo fato de a última etapa da venda ser realizada por contribuinte não inscrito.

Atenta para o fato de sob sua ótica, nada se lê no relato do Auto sobre a comercialização das mercadorias pelo sistema de venda “porta-a-porta” pelos destinatários das notas fiscais. De outra forma não poderia ser, dado que as mercadorias não se submeteram a este regime de venda, sendo que tais destinatários são contribuintes com estabelecimento regularmente inscritos no Estado da Bahia, varejistas, e que vendem e venderam as mercadorias em tal local, onde expostas, e não pelo sistema de venda “porta-a-porta”.

Nota que vários destinatários, inclusive, adotam nome de fantasia para os respectivos estabelecimentos, consoante se verifica nos cartões de CNPJ e Inscrição Estadual, trazendo como exemplo, EDILUCIA BISPO DE SANTANA, que adota o nome de fantasia G A VARIEDADES (doc. 03 e 04). O mesmo pode ser observado em outros varejistas objeto da presente autuação, que também

adotavam nomes de fantasia, conforme cópias dos cartões de CNPJ e inscrições estaduais em anexo (doc. 05 a 12), e isto somente corrobora o exercício de suas atividades no próprio estabelecimento.

Insiste que a venda “porta-a-porta” não tem estabelecimento regular e só é realizada com o deslocamento de revendedores aos domicílios de clientes finais para oferecer os produtos de determinada empresa, onde o que atrai o cliente não é a fachada de uma loja, de um estabelecimento, mas sim a própria marca do produto a ser vendido. Assim, questiona que utilidade teria o nome de fantasia numa venda porta a porta? E responde: Nenhuma.

Portanto, tem que a substituição tributária tratada nos Termos de Acordo não é aplicável às operações objeto do Auto, em que a mercadoria foi remetida para contribuinte inscrito com estabelecimento regular, que vende para consumidor final exatamente como qualquer varejista, e o simples fato de o destinatário da nota fiscal ser empresário individual não autoriza presunção de que ele revende as mercadorias pelo sistema “porta-a-porta”, diante do acima exposto, e, assim, cabe aos próprios destinatários o recolhimento do ICMS sobre as próprias saídas.

Garante não ter como efetuar retenção do ICMS-ST de forma indiscriminada, pois isto a colocaria em desvantagem face aos concorrentes e não foi isso estabelecido nos Termos de Acordo e na Lei 7.014/96.

Menciona que como os Termos de Acordo impõem a retenção nos casos de o destinatário promover “*venda porta-a-porta exclusivamente a consumidor final*”, e isto não é o que ocorreu nas operações objeto do Auto de Infração, tanto que o mesmo não contém qualquer informação neste sentido em seu relato, impõe-se o seu cancelamento.

Ainda que tais destinatários efetuassem a venda “porta-a-porta”, o que só para argumentar se admite, não estariam, de toda forma, sujeitos à retenção alguma de ICMS-ST, em razão do artigo 8º, VIII da Lei 7.014 cujo teor reproduz, que limitou de toda forma, no Estado da Bahia, o alcance do Convênio 45/99, como passa a expor.

Aponta que, com efeito, os destinatários são quase todos microempreendedores individuais enquadrados no Simples Nacional, consoante resultado de algumas das “*Consulta ao Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica*” e “*Consulta Pública ao Cadastro do Estado da Bahia*” dos destinatários das Notas Fiscais objeto da autuação (docs. 01 a 10, já referidos e doc. 11 a 20).

Indica que a edição de tal Convênio importa justamente na necessária observância da legislação interna do Estado da Bahia no tocante à substituição tributária, por remetente situado em outra unidade da Federação, invocando o teor do artigo 102 do CTN, devidamente copiado.

Alega que quando o Estado da Bahia lhe exige o ICMS-ST, situada no Rio de Janeiro, por ter entendido aplicável a sua legislação local sobre o assunto, invocando o Convênio 45/99, tem que ser observado, sim, o artigo 8º, VIII da Lei 7.014/96, que restringe o valor da retenção quando as mercadorias são remetidas para MEI. Aliás, a própria Cláusula segunda do aludido Convênio reforça tal conclusão.

Diz ser incoerente que a Fazenda aplique multa prevista no artigo 42, II, “e” da Lei 7.014/96, no presente Auto, apesar de o Convênio ICMS 45/99 não conter Cláusula cominando penalidade idêntica, mas se recusa a respeitar o artigo 8º, VIII da mesma lei, e a prevalecer o raciocínio do Fisco, deveria, então, ser cancelada a multa aplicada, pois não aplicar o artigo 8º, VIII da Lei nº 7.014, nas remessas feitas às MEI, importa, ainda, flagrante violação à isonomia e discriminação em função da origem.

A prevalecer a teoria da fiscalização, as MEI que recebem mercadorias de outro estado sofrerão retenção do ICMS-ST independentemente da receita auferida, enquanto seus concorrentes, que comprarem no próprio Estado da Bahia, somente sofrerão tal retenção quanto aos valores que excederem 20% do limite de receita bruta da LC 123, no mesmo exercício. Tal situação, inclusive, pode ocorrer para uma mesma MEI, que adquira parte das mercadorias de fornecedor localizado no Estado da Bahia e parte de fornecedor localizado em outro Estado, anota.

Fala que esta regra claramente visou evitar que os destinatários, substituídos tributários, no Simples Nacional, acabassem tendo os benefícios deste reduzidos quanto ao ICMS, caso sofressem uma retenção de ICMS-ST incompatível com a carga tributária prevista para as vendas por eles feitas. Assim, o dispositivo em questão criou uma espécie de piso no valor das operações de vendas para os MEI, somente a partir do qual seria admissível a retenção do ICMS-ST.

Ou seja, a contrário senso, conclui que, como não há nada relatado no sentido de que as vendas feitas para MEI tiveram valor que excedesse, em cada exercício, a 20% do limite da receita bruta prevista na LC 123 com relação a cada uma delas, não é cabível retenção de ICMS-ST algum, ainda que estas MEI tivessem promovido a venda “porta-a-porta” (o que não correu). E, mesmo que tivesse sido excedido tal piso e que as mercadorias tivessem sido revendidas pelo sistema “porta-a-porta”, o valor do ICMS-ST ainda assim, seria muito inferior ao lançado, reitera.

Vê, portanto, que não há como se exigir retenção alguma de ICMS-ST, mesmo nas hipóteses tratadas nos Termos de Acordo, quando a destinatária é microempreendedora individual, por mais esta razão, não podendo o Estado ficar no melhor de dois mundos, ao lhe cobrar ICMS-ST e também receber ICMS dos destinatários quanto às vendas que estes promovem. E mais, sem sequer fiscalizar os destinatários para ver o que ocorre em seus estabelecimentos, acrescenta.

Na sua ótica, o Convênio 45/99 busca tributar a etapa da venda realizada por contribuinte não inscrito para o consumidor final, uma vez que o Estado não consegue cobrar o ICMS do não inscrito a cada operação realizada por este. No caso do presente Auto de Infração, não é que não exista tributação sobre as vendas realizadas pelo MEI para o consumidor final, mas sim que tal tributação é satisfeita pela guia única de arrecadação mensal paga pelo MEI.

Reitera não ser devido ICMS-ST com relação às operações objeto do Auto de Infração, seja porque as mercadorias não foram objeto de venda pelo sistema “porta-a-porta”, mas sim de venda no próprio estabelecimento dos destinatários, seja porque o valor das vendas a cada um destes destinatários não excedeu em 20% o limite de receita prevista na LC 123 para este tipo de contribuinte no Simples Nacional.

Conclui, no sentido de serem essas as razões pelas quais pede seja anulado e tornado sem efeito o Auto de Infração ora impugnado, julgando-se improcedente a ação fiscal.

Informação fiscal prestada pelas autuantes às fls. 91 a 94, após breve resumo dos fatos, explicitam que os trabalhos de fiscalização recaíram sobre a verificação da ocorrência de pagamento do ICMS-ST retido nas notas fiscais e incidentes sobre operações com mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, tendo a ação fiscal transcorrido na mais estrita observância aos dispositivos legais contidos na legislação tributária vigente, particularmente onde se fundamenta a autuação.

Diante da alegação que não se configura a infração já que nada se lê no relato do Auto sobre a comercialização das mercadorias pelo sistema de “porta a porta” pelos destinatários das notas fiscais, atribuem engano por parte do contribuinte já que à fl. 01 do Auto de Infração está discriminada a sua motivação, conforme reprodução.

Invocam a celebração de Termo de Acordo assinado entre o impugnante e a SEFAZ, cuja Cláusula Primeira especifica:

“A acordante fica responsável como contribuinte substituto nas operações que destinem mercadorias a “revendedores” localizados neste Estado, inscritos ou não no cadastro de Contribuintes do estado da Bahia – CAD-ICMS/BA, que efetuem venda porta-a-porta exclusivamente a consumidor final, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subseqüentes saídas realizadas pelo revendedor”.

Contestam a afirmação da autuada de que todos os destinatários teriam local próprio para venda e revenda de mercadorias, entretanto conforme consulta ao cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, constataram que todos os contribuintes listados no Anexo 01.1 do Auto de Infração optaram

claramente pelo regime de venda “porta-a-porta”, conforme relatórios do Sistema INC – Informações do contribuinte, que anexam (Anexo 01 - Informação Fiscal).

Quanto à alegação acerca da Lei 7.014, no seu artigo 8º, VIII, que estabelece que somente poderá ser retido o ICMS-ST de mercadorias destinadas a microempreendedor individual, em relação aos valores excedentes no mesmo exercício à 20% do limite da receita bruta, entendem que não se aplica ao caso, pois trata-se de legislação interna, e o “Protocolo 45/99” é soberano ao estabelecer que os contribuintes que efetuem venda “porta-a-porta”, deverão ter retenção de ICMS-ST.

Invocam o teor do RICMS/12/BA, que no seu artigo 295, corrobora que o Convênio 45/99 se sobrepõe ao estabelecer:

“Nas operações interestaduais, a substituição tributária reger-se-á conforme o disposto nos convênios e protocolos para esse fim celebrados entre a Bahia e os demais unidades da Federação interessadas”.

Já o Convênio 45/99, estabelece que:

“Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados, nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, localizados em seus territórios, que efetuem venda porta-a-porta a consumidor final, promovidas por empresas que se utilizem do sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos, a atribuir ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento 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 subseqüentes saídas realizadas pelo revendedor.

§ 1º *O disposto no “caput” aplica-se também às saídas interestaduais que destinem mercadorias a contribuinte inscrito”.*

Ratificam a autuação realizada na forma regulamentar e solicitam a procedência total do Auto de Infração em lide.

Juntam documentos de fls. 96 a 564.

Diante do fato de terem sido trazidos ao processo novos elementos, quando da informação fiscal prestada, esta Junta de Julgamento, em 27 de setembro de 2019 converteu o feito em diligência, a fim de que fosse dada ciência dos mesmos à autuada, com abertura de prazo para manifestação (fl. 567).

Intimado através de Aviso de Recebimento dos Correios (AR), a empresa autuada retorna aos autos (fls. 576 a 579), na qual, inicialmente, reafirma que o Auto de Infração não contém qualquer motivação que explicita as razões de ser considerada contribuinte substituta tributária nas operações autuadas, não bastando dizer que deixou de efetuar as retenções do Convênio ICMS 45/99, e que deveria ser apontada a razão pela qual este Convênio, relativo a mercadorias objeto de venda pelo sistema “porta a porta” seria aplicável ao caso.

Aduz que também o lançamento não identifica qualquer infração, dado que não demonstra que as operações autuadas se relacionariam com a venda “porta-a-porta”, objeto do Convênio ICMS 45/99.

Menciona que o fato de o referido Convênio ICMS 45/99 não conter expressamente cláusula de teor do artigo 8º da Lei 7.014/96, não autoriza que se deixe de observar este último dispositivo, no tocante às remessas de mercadorias para microempreendedores individuais (MEI), conforme transcrição do inciso VIII do mencionado artigo 8º.

Invoca e reproduz o artigo 102 do CTN, para asseverar que ao lhe exigir o imposto por substituição tributária, por entender aplicável a legislação local sobre o assunto, invocando o Convênio ICMS 45/99, tem que ser observado sim, o inciso VIII do artigo 8º da Lei 7.014/96, que restringe o valor da retenção quando as mercadorias são remetidas para MEI, a se verificar o teor da sua Cláusula segunda.

Diz ser patética a aplicação da multa do artigo 42, inciso II, alínea “e” da Lei 7.014/96 no presente caso, apesar do Convênio não conter Cláusula cominando penalidade idêntica, mas se recusa a respeitar o artigo 8º, VIII da mesma Lei, e prevalecendo o raciocínio das autuantes, deveria ser, então, a multa cancelada.

Reforça a sua tese de que prevalecendo a teoria da fiscalização, todo aquela MEI que receber mercadorias de outros estados sofrerão retenção do ICMS-ST independentemente da receita auferida, enquanto seus concorrentes, que comprarem no próprio estado sofrerão tal retenção quanto aos valores que excederem 20% do limite da receita bruta da LC 123, no mesmo exercício, o que poderia ocorrer para uma mesma MEI que adquira parte das mercadorias de fornecedor localizado no estado da Bahia e parte de fornecedor localizado em outro estado.

Frisa que a regra do artigo 8º, VIII da Lei 7.014/96 claramente visou evitar que os destinatários, substitutos tributários no Simples Nacional, acabassem tendo os benefícios de tal sistemática reduzidos quanto ao ICMS, caso sofressem uma retenção de ICMS-ST incompatível com a carga tributária prevista para as vendas por eles feitas, tendo tal dispositivo criado uma espécie de piso no valor das operações de vendas para as MEI, somente a partir do qual seria admissível a retenção do ICMS.

Assevera que a Lei 7.014/96 objetivou resguardar os benefícios concedidos pela LC 123 para os contribuintes enquadrados no Simples Nacional, incentivando o microempreendedor, enquanto a Fazenda, arbitrariamente, retira parte do benefício de alguns contribuintes, ao exigir a retenção do ICMS-ST das mercadorias a eles remetidas, sem observar o artigo 8º, VIII da Lei 7.014/96, colocando-os em desigualdade com os outros.

Insta não haver relato de que as vendas feitas para MEI tivessem valores que excedessem, no exercício, no ano, a 20% do limite da receita bruta previsto na LC 123 com relação a cada uma delas. Assim, não vê cabimento na retenção de ICMS-ST algum, ainda que tais MEI promovessem a venda “porta a porta” (o que não ocorreu).

Garante que mesmo excedido o piso e que as mercadorias tivessem sido revendidas pelo sistema “porta-a-porta”, o valor do ICMS-ST ainda assim, seria muito inferior ao lançado.

Pontua mais uma vez não ser devido o ICMS-ST com relação às operações objeto do lançamento, seja pelo fato das mercadorias não terem sido objeto de venda “porta-a-porta”, mas sim, de venda no próprio estabelecimento dos destinatários, seja pelo fato de o valor das vendas a cada destinatário não excedeu em 20% o limite de receita prevista na LC 123 para este tipo de contribuinte no Simples Nacional, não havendo qualquer relato nos autos em sentido contrário de forma a motivar a autuação.

Após explicitar o objetivo do Convênio ICMS 45/99, esclarece que no caso presente, não é que não exista tributação sobre as vendas realizadas por MEI para o consumidor final, mas sim que tal tributação é satisfeita pela guia mensal paga por este.

Discordando das autuantes, reforça ser o Auto de Infração nulo e improcedente, motivo pelo qual reitera os termos da impugnação, julgando-se improcedente a ação fiscal.

Remetido para posicionamento das autuantes, uma delas, às fls. 583 a 585, após reproduzir o Termo de Acordo firmado entre a empresa autuada e a SEFAZ, em sua Cláusula primeira, conclui ratificando a autuação realizada na forma regulamentar, mantendo na íntegra a informação fiscal prestada anteriormente, solicitando a procedência total do Auto de Infração.

Pautado para julgamento na sessão do dia 22 de fevereiro, a defesa atravessou petição, solicitando adiamento para a presente data, a fim de poder comparecer ao julgamento (fl. 593), no que foi deferida, embora nesta data apenas tivesse encaminhado memoriais.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada, qual seja, a falta de retenção do ICMS, e o consequente recolhimento,

na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através de meio eletrônico (fl. 06), em 20/02/2019, através de mensagem no Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e).

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 09 a 13, impressa de forma amostral, e na mídia de fl. 08, entregue à empresa através do recibo de fl. 07.

As autuantes, quando do lançamento, descreveram com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, descabendo, pois, qualquer arguição no sentido de nulidade sob o aspecto formal.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração trazendo fatos de argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Ainda assim, existem questões preliminares a serem analisadas, o que passo a fazer neste momento.

Quanto à nulidade suscitada, ao argumento de não ter motivação da fiscalização para tal, cabe esclarecer que na ótica de Maria Sylvia Zanella Di Pietro, (Direito Administrativo (19 ed. Atlas, 2005, p. 97), *“o princípio da motivação exige que a Administração Pública indique os fundamentos de fato e de direito de suas decisões. Ele está consagrado pela doutrina e pela jurisprudência, não havendo mais espaço para as velhas doutrinas que discutiam se a sua obrigatoriedade alcançava só os atos vinculados ou só os atos discricionários, ou se estava presente em ambas categorias. A sua obrigatoriedade se justifica em qualquer tipo de ato, porque trata de formalidade necessária para permitir o controle de legalidade dos atos administrativos.”*

Ou seja: é a descrição exata e precisa dos motivos de fato e de direito que servem de fundamento para a realização do lançamento tributário, uma vez que tal princípio (da motivação) consiste na exposição clara dos elementos que ensejaram a prática do ato administrativo, mais especificamente com a indicação de seus pressupostos fáticos e jurídicos, bem como a justificação do processo.

José dos Santos Carvalho Filho (Manual de Direito Administrativo. 25ª ed. 2012) estipula cinco elementos essenciais para a perfeição do ato administrativo: competência, objeto, forma, motivo e finalidade.

Se é certo que a ausência do elemento de motivação do ato administrativo, implica sua nulidade, uma vez que o lançamento do crédito tributário notificado ao sujeito passivo, sem que ele contenha a exata descrição dos fatos à norma jurídica, responsável por criar o fato jurídico, padece de motivação e legalidade, não sendo possível produzir efeitos no ordenamento jurídico, tornando o mesmo nulo, também o é que as autuantes, ao lavrarem o Auto de Infração obedeceram às premissas acima enumeradas, ainda que com elas o sujeito passivo não concorde, o que não implica em nulidade.

Assim, a conduta tida como irregular foi descrita, com seu embasamento legal, a multa devidamente indicada, a autoridade fiscal possuindo plena capacidade para constituir o crédito tributário, enfim, o ato se apresenta perfeito e acabado, robustecida na farta documentação probante acostada aos autos, o que não quer dizer que, na análise do mérito não venha a ser modificado em prol do contribuinte, ou extinto pelo julgamento, acaso seja tido como improcedente.

Entretanto, a motivação se encontra devidamente presente, o que concorre para a rejeição do argumento posto.

Em relação aos artigos 15 e 489, §1º, I e II do CPC vigente, é de bom alvitre se esclarecer que o artigo 15 nos fala explicitamente *“Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente”*, o que não vem a ser novidade, até pelo fato de o RPAF/99, prever em seu artigo 180 a aplicação subsidiária e supletiva do CPC no Processo Administrativo Fiscal.

Quanto ao artigo 489, diz respeito aos aspectos e elementos essenciais da sentença, ou seja, decisão, que não vem a ser atribuição do Fisco, vez que cabe a este, como no presente caso, simplesmente efetuar o lançamento tributário, constituindo o seu crédito, cabendo ao órgão julgador a apreciação do mesmo e a decisão, esta sim, sujeita aos ditames do mencionado dispositivo, no que, de igual modo, já se encontra contemplado pelo RPAF/99, artigo 164, especialmente o inciso III (*“As decisões dos órgãos julgadores serão tomadas por acórdão, devendo este conter voto fundamentado, em que o relator fará a exposição do seu ponto de vista quanto aos fatos e ao direito aplicável, expondo por fim a sua conclusão quanto às questões preliminares ou quanto ao mérito da lide”*), o que seguramente constará no presente, diante da praxe adotada por este Conselho, o que repele o argumento posto, vez que estamos analisando neste momento o lançamento tributário.

No mérito, da análise dos elementos constantes nos autos, verifico que a autuação recaiu sobre vendas efetuadas pela autuada para pessoas que realizam vendas na modalidade “porta-a-porta”, sem efetuar a retenção do imposto tido pela fiscalização como devido ao estado da Bahia.

Observo, inicialmente, que a empresa autuada vende mercadorias de seu portfólio através da modalidade de catálogo, inclusive através da internet, como se verifica no endereço eletrônico constante em <http://demillus.vestemuitomelhor.com.br/revista-digital/>.

Verifico, ainda, que a empresa autuada cadastra revendedores para seus produtos, também pela internet, no site <http://demillus.vestemuitomelhor.com.br/seja-revendedor/>, sendo que no endereço <http://www.demillus.com.br/portaledidos/faleconosco/querorevender> são cadastradas aquelas pessoas que pretendem revender os produtos da linha da empresa.

Também é fato inequívoco, à vista da documentação acostada pelas autuantes, quando da informação fiscal, o que valeu, inclusive, a determinação de realização de diligência, motivada pela obediência aos princípios da ampla defesa, contraditório e verdade material, que todas as vendas arroladas na autuação foram feitas exclusivamente para empresas que declararam comercializar produtos na modalidade “porta a porta”, como se depreende dos documentos acostados às fls. 96 a 564.

Por tais documentos, se constata que as empresas que declararam realizar vendas “porta a porta” não se enquadram somente na modalidade de Microempreendedor Individual (MEI), mas também de outros tipos de contribuintes como Microempresas. Neste caso, se encontra, por exemplo, a empresa Verônica Neris Santos (documento de fl. 559), com endereço na Av. São Romão, 96, 1º andar, Federação, Salvador, Bahia, inscrição estadual 014.704.464.

De igual modo, as inscrições estaduais 009.660.630, de Maristela Santos Maciel (fl. 428), localizada na Rua Manoel Drumond, 90, Casa 02, Salvador, Bahia, 112.186.362, de Marilene Santos dos Santos, na Rua Cel. Pedro Ferrão, 66, térreo, Salvador, Bahia, 122.643.011, de Vanessa Rodrigues Nascimento (fl. 554), na rua Estrela da Bela Vista, 31, Feira de Santana, Bahia.

Na condição de inscritas como MEI chamam atenção as inscrições estaduais 089.342.671, referente a Mônica Ramos Freitas, com endereço na Rua Manoel Joaquim Alves, 202, Bloco 314-A, Stiep, Salvador, Bahia (fl. 446), 128.879.997, Michele Regis Mascarenhas, no Bairro Residencial, Caminho 1, Setor 1, Casa 12-A, Cajazeiras X, Salvador, Bahia, sabidamente bairros eminentemente residenciais, com indicação de forma de atuação (fl. 438) de “porta-a-porta, Postos Móveis”.

Como já sobejamente posto, o Convênio ICMS 45/99, que autoriza os Estados e o Distrito Federal a estabelecer o regime de substituição tributária nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores que efetuem venda porta-a-porta, assim determina:

“Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados, nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, localizados em seus territórios, que efetuem venda porta-a-porta a consumidor final, promovidas por empresas que se utilizem do sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos, a atribuir ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento 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 subseqüentes saídas realizadas pelo revendedor.

§ 1º O disposto no ‘caput’ aplica-se também às saídas interestaduais que destinem mercadorias a contribuinte inscrito.

§ 2º O disposto no caput e no parágrafo anterior aplica-se também nas hipóteses em que o revendedor, em lugar de efetuar a venda porta-a-porta, o faça em banca de jornal e revista.

Cláusula segunda As regras relativas à operacionalização da sistemática de que trata a cláusula anterior serão fixadas pela unidade federada de destino da mercadoria”.

Tal disposição se encontra reforçada na regra contida no RICMS/12, artigo 295: “Nas operações interestaduais, a substituição tributária rege-se conforme o disposto nos convênios e protocolos para esse fim celebrados entre a Bahia e os demais unidades da Federação interessadas”.

Isso por si só é motivo para o afastamento do teor do artigo 8º, inciso VIII da Lei 7.014/96, até pelo fato de que o CTN, instrumento legal equiparado a lei Complementar, estipular em seu artigo 100, inciso IV, que “São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios”.

Do texto acima transcrito, se observa inexistir no conteúdo normativo do Convênio ICMS 45/99 qualquer regra que permita efeitos extraterritoriais à norma interna do Estado da Bahia, o que não dá guarida ao argumento defensivo posto a tal respeito.

De tal inteligência, se observa ainda que as vendas devem ser realizadas por empresas na modalidade “porta-a-porta”, através da utilização de denominado “sistema de marketing direto”, modalidade que a empresa não contesta utilizar, até pelo fato de vender mercadorias também através de catálogo, conforme já informado anteriormente.

Como já visto, as operações autuadas tiveram como destinatárias, exclusivamente empresas que se cadastraram junto à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, na modalidade de venda “porta-a-porta”, fato devidamente documentado na autuação, à vista da situação cadastral de todas as empresas.

E mais: a empresa autuada, como dito inclusive na peça defensiva, celebrou com a SEFAZ/BA acordos pelos quais “A acordante fica responsável como contribuinte substituto nas operações que destinem mercadorias a “revendedores” localizados neste Estado, inscritos ou não no cadastro de Contribuintes do estado da Bahia – CAD-ICMS/BA, que efetuem venda porta-a-porta exclusivamente a consumidor final, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subseqüentes saídas realizadas pelo revendedor”.

E aqui vale uma rápida explicação: o acordo de vontade faz lei entre as partes (princípio da intangibilidade do contrato), não podendo ser descumprido sem razões fundamentadas, diante da obrigação dos acordantes de cumprir estritamente as cláusulas e condições ali postas, sob pena de afetar a segurança do próprio negócio jurídico, de acordo com o princípio do *pacta sunt servanda*.

Ao assumir o compromisso de efetuar a retenção e recolhimento do imposto por substituição tributária, na condição de substituto tributário, quando da realização de vendas inclusive a não contribuintes, sendo que em relação aos contribuintes inexistia qualquer ressalva, o que se entende que todos os contribuintes inscritos estariam nesta situação, independentemente de sua condição, desde que realizassem vendas na modalidade “porta-a-porta”, o que foi sobejamente demonstrado pelas autuantes, a empresa autuada não poderia de forma unilateral, deixar de cumprir o acordado, sob pena de vir a sofrer a imposição de penalidades, como observado no presente.

E aqui vale uma ressalva: não cabeira ao Convênio estipular penalidade pelo seu descumprimento, mas sim, aos estados signatários, de acordo com a autonomia delegada pela Constituição Federal, elaborarem as suas respectivas Leis do ICMS, no caso da Bahia, a de número 7.014/96, onde as infrações à legislação tributária são enumeradas e apenado o descumprimento das regras ali estabelecidas, tal como ocorrido.

Desta forma, devidamente comprovado que todas as vendas autuadas o foram para destinatários que declararam exercer a atividade de venda “porta-a-porta”, inclusive, ainda que não fossem contribuintes, também deveria ter sido feita a retenção e recolhimento do imposto por substituição tributária, o que comprovadamente não ocorreu, ainda que além do Convênio ICMS 45/99, igualmente a autuada estava obrigada a tal pela celebração do Acordo com a SEFAZ/BA para este fim, de acordo com os Pareceres SAT/DPF 6581/2015 e SAT/DPF 31,605/2017 vigentes no período da autuação.

Irrelevante, portanto, o fato de ter alguma empresa, ainda que MEI, nome de fantasia ou não, para a subsistência da obrigação por parte da autuada do recolhimento do imposto, e sim, a declaração feita por cada empresa quanto à forma de atuação comercial.

Constato que os valores apurados não foram contestados, e diante da prova material de serem as destinatárias empresas que operam na modalidade de venda “porta-a-porta”, vejo como subsistente o lançamento realizado.

Importante ressaltar que em outro julgamento de mesmo teor, onde figurou no polo passivo a mesma empresa, realizado nesta mesma Junta de Julgamento Fiscal, em 27/06/2019, a decisão adotada se alinha com a presente, a vista do Acórdão JJF 0123-02/19.

Quanto ao pedido de cancelamento da multa formulada pela defesa, lembro não ser da competência deste órgão, até pelo fato de que após a promulgação da Lei 12.605/12, vigente a partir de 15/12/2012, a dispensa ou redução de multa por descumprimento de obrigação principal contida no artigo 42, § 8º da Lei 7.014/96 foi revogada, sendo este o caso presente, o que impede a sua apreciação e eventual acolhimento.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281066.0001/19-4** lavrado contra **DE MILLUS S. A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO**, devendo ser o contribuinte intimado a recolher imposto no valor de **R\$383.837,04**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso II, alínea “e” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 03 de março de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO- PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR