

A. I. N° - 299762.0002/19-1
AUTUADO - CIRCUITO BA COMÉRCIO DE ROUPAS E UTILIDADES LTDA.
AUTUANTE - JONALDO FALCÃO CARDOSO GOMES
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 07/12/2020

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0183-02/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Constatado o recolhimento menor que o devido na remessa interestadual de mercadoria a contribuinte situado na Bahia, para venda por marketing direto (porta-a-porta), a exação pode ocorrer contra o destinatário (Lei 7014/96: Art. 6º, § 3º). Rejeitadas as preliminares de nulidade e evidenciado nos autos exação ainda menor que a devida, recomendou-se providência para lançamento complementar em outro procedimento fiscal (RPAF: Art. 156). Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 27/09/2019 acusando o cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 01 – 02.14.04 – Deixou, o adquirente, de recolher o ICMS devido por responsabilidade solidária, nas entradas decorrentes de operações ou prestações interestaduais, junto a contribuinte substituto, por força de Convênio ou Protocolo, nas hipóteses regulamentares. Valor: R\$444.609,73. Período: Janeiro a Dezembro 2016, Fevereiro 2017 a Dezembro 2018. Enquadramento legal: Item 1 da alínea “g” do inciso III do art. 332 do RICMS-BA/2012 c/c inciso XV do § 3º do art. 6º, alínea “a” do inciso I do § 4º e § 5º do art. 8º e incisos III e IV do art. 34 da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “d”, da Lei 7014/96.

Consta descrito que a fiscalização apurou ICMS devido por solidariedade na compra de mercadorias em operações interestaduais destinadas a venda porta-a-porta a consumidor final, junto a contribuinte substituto, por força de Convênio ou Protocolo, acompanhada de GNRE com recolhimento a menor ou por utilização de MVA (60%) menor que o previsto na legislação tributária (81,46%).

O autuado impugna o lançamento fiscal às fls. 221-250. No item “I – DOS FATOS”, diz ter como objeto social, entre outros, o comércio a varejo fora do estabelecimento através de mídia de artigos de vestuários, cama, mesa e banho, calçados, souvenires, bijuterias e artesanatos, cosméticos, produtos de perfumarias e de higiene pessoal, brinquedos e artigos recreativos, artigos de uso pessoal e doméstico, serviço de entrega por encomenda (Doc. 01), operações sujeitas ao ICMS por substituição tributária total nos termos do Conv. ICMS 92/2015; que foi surpreendida pela lavratura do AI por recolhimento a menos do imposto na compra de mercadorias em operações interestaduais com destino interno e vendas porta-a-porta a consumidor final, junto a contribuinte substituto, por força de Convênio ou Protocolo, acompanhado de GNRE por uso de MVA (60%) menor que o estipulado na legislação (81,46%).

Fala que no curso da fiscalização esclareceu e demonstrou a regularidade de suas operações, pois sua atividade está condicionada à venda das mercadorias utilizadas de serventias porta-a-porta,

enquadradadas nos termos do artigo 333 do RICMS-BA, cuja MVA é 60%, tendo em vista aplicação da “MVA ST original” estabelecida em Convênio e Protocolo, ou a MVA para operações internas, prevista na legislação deste Estado (Conv. ICMS 52/2017, § 3º do art. 295, do RICMS/2012), em vez da “MVA ajustada”, de modo que entende o lançamento conter insanáveis vícios, eis que desconsiderou a base de cálculo do ICMS-ST a partir do acréscimo da MVA de 60%, razão pela qual o AI deve ser declarado nulo.

Nesse sentido, aduz que a Autoridade Fiscal se limitou a indicar que a constituição do crédito tributário decorre de “irregularidade(s): ICMS Solidariedade na compra de mercadorias em operações interestaduais com destino interno a vendas porta-a-porta a consumidor final, junto a contribuinte substituto, por força de Convênio ou Protocolo, acompanhada de GNRE com recolhimento a menor ou por utilização de MVA (60%) menor ao estipulado pela legislação (2016, 2017 e 2018 – MVA de 81,46%)”, sem reputar clara e especificamente o evento que teria dado ensejo ao lançamento e quais teriam sido os serviços de câmbio prestados que não foram declarados nas NFs dos períodos autuados, não lhe sendo possível compreender tal condição, pois ampla documentação foi disponibilizada ao Autuante para análise contábil a fim de identificar a origem e natureza das receitas autuadas.

Afirma que no AI não constam informações precisas acerca do lançamento, pois apenas reproduz os demonstrativos de débito, constantes dos cálculos realizados pelo Autuante em contraponto ao pago pela Impugnante, o que afrontando o art. 142 do CTN, entende, assunto sobre o qual o Poder Judiciário já se manifestou, conforme Ementa da Apelação Cível nº 2001.022839-4, do TJ do Estado de Santa Catarina, reproduzido.

No ponto “III.B – DA AUSÊNCIA DE ELEMENTOS FUNDAMENTAIS – DOS ASPECTOS MATERIAL E QUANTITATIVO”, destaca a ausência de elementos que permitam identificar a matéria tributável e demonstrar o cálculo realizado para que se chegasse ao montante do tributo devido, o que entende cercear seu direito de defesa, afrontando o inciso LV do art. 5º da CF/88.

Plotando imagens de demonstrativos do AI diz haver incoerências entre valores apontados, pois o primeiro aponta montante de R\$444.609,73, mas o somatório do apurado nos exercícios fiscalizados seria R\$487.643,72, acusando, portanto, uma diferença destoante de R\$43.033,99, no valor do débito, o que, afirma, demonstrar a falta de clareza de como se chegou ao montante autuado, impossibilitando a plena cognição quanto à metodologia de cálculo aplicada das operações que efetivamente refletiram no resultado e como se definiram a base de cálculo e alíquota.

No ponto “III. E – DA DIFERENÇA DA BASE DE CÁLCULO EM RELAÇÃO ÀS VENDAS LÍQUIDAS NOS PERÍODOS AUTUADOS – INTELIGÊNCIA DOS CONVÊNIOS ICMS 45/99, 52/17 E 142/18 – CONFAZ”, do Conv. ICMS 45/99, reproduz a Cláusula terceira que afigura a substituição tributária nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores que efetuam venda porta-a-porta via *marketing* direto para comercialização dos seus produtos, atribuindo ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas realizadas ao revendedor.

Reproduzindo as Cláusulas quinta, décima e décima primeira do Conv. ICMS 52/2017, diz que apesar de ter sido revogado pelo Conv. ICMS 142/2018, a Impugnante se utilizou das suas determinações nos períodos autuados.

Assim, diz, a partir de uma análise dos referidos convênios se nota que a forma com que se calcula a BC do tributo é a partir dos valores finais dos produtos, sendo estes as vendas líquidas recebidas.

Frisa que o contribuinte se utilizou do valor corrente líquido da receita para determinar a base de cálculo do imposto, baseando-se no preço final e com base nos livros fiscais e registros contábeis. Assim, determinada a BC, recolheu o imposto a partir do resultado, conforme exposto nas tabelas plotadas, demonstrando que, para os períodos autuados, ainda que por uma BC reduzida (Valor da venda líquida), recolheu a mais, haja vista que na comparação de 2016 teve

uma BC do ICMS ST de R\$10.494.563,34 para vendas líquidas de R\$7.986.827,12; para o ano de 2017, BC ICMS ST de R\$10.841.429,17 para uma venda líquida de R\$9.606.636,53 e para o ano de 2018, BC ICMS ST de R\$10.733.294,86 para uma venda líquida de R\$8.202.895,32 (Doc. 07).

Fala que tais informações podem ser comprovadas nas GNRE`s e nos documentos “sped” anexados em mídia que acompanha a Impugnação, contrariando os valores apurados pelo Fisco, “que puro prelúdio infundado” constatou recolhimento a menos.

Afirma demonstrar através da memória de cálculo colacionada que recolheu o imposto em consonância com a BC afigurada, conforme as vendas líquidas recebidas, tendo ainda recolhido imposto a mais, nos termos dos cálculos que se apresenta, excetuado o ano 2017:

- 2016 – restituição de R\$85.008,10:

Valor das mercadorias = R\$6.559.102,09

ICMS Interestadual (7%) = R\$459.137,14

Recolhimento ICMS ST através GNRE`s = R\$1.065.300,85 (doc. 04)

Valor vendas a Consumidor = R\$7.996.827,12

ICMS Bahia = (R\$7.996.827,12 x 18%) – R\$459.137,14 = R\$980.291,75

Recolhido a mais = R\$85.009,10

- 2017 – recolhimento a menos de R\$71.831,40:

Valor das mercadorias = R\$6.775.893,23

ICMS Interestadual (7%) = R\$474.312,53

Recolhimento ICMS ST através GNRE`s = R\$1.183.050,65 (doc. 05)

Valor vendas a Consumidor = R\$ 9.606.636,53

ICMS Bahia = (R\$9.606.636,53 x 18%) – R\$474.312,53 = R\$ 1.183.050,65

Recolhido a menos = R\$71.831,40 (?)

- 2018 – recolhido a mais = R\$157.916,13:

Valor das mercadorias = R\$ 6.708.309,29

ICMS Interestadual (7%) = R\$469.581,65

Recolhimento ICMS ST através GNRE`s = R\$1.164.854,92 (doc. 06)

Valor vendas a Consumidor = R\$8.202.891,32

ICMS Bahia = (R\$8.202.891,32 x 18%) – R\$469.581,65 = R\$1.006.938,79

Recolhido a mais = R\$157.916,13

Assegura que nesse aspecto, a comparação entre as duas planilhas supracitadas informa que o cálculo realizado pelo Fisco foi relacionado a valores distintos das vendas líquidas recebidas pela Impugnante, razão pela qual o AI deve ser considerado nulo.

No ponto “III. E – DA LIMITAÇÃO DOS JUROS E DA CORREÇÃO MONETÁRIA DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EM DISCUSSÃO AOS PATAMARES DA TAXA SELIC”, expressa que ainda que se admita que os vícios apontados não afetem a higidez do lançamento, fato é que ainda assim o *quantum* cobrado deverá ser reduzido, tendo em vista que o acréscimo do valor cobrado a título de juros moratórios e atualização monetária sobre os débitos consubstanciados no lançamento fiscal, supera os patamares da Taxa Selic, já que estão sendo atualizados pela variação do IPCA, acrescidos de 1% a.m. a título de mora, o que entende ser abusivo e inconstitucional, conforme ementas de decisões judiciais reproduzidas, o mesmo dizendo quanto à multa proposta que tem

caráter confiscatório, conforme entendimento judicial também reproduzido.

Concluindo, pede:

- a) Nulidade do Auto de Infração em face da discrepância entre o valor exigido pelo total da infração e os valores somados nos demonstrativos discriminados nos três períodos;
- b) Ilegalidade da multa punitiva, tendo em vista o caráter confiscatório;
- c) Ilegalidade da correção monetária que ultrapassa os valores condizentes com a Taxa Selic;
- d) Que as intimações acerca do PAF sejam encaminhadas aos seus advogados.

A Autoridade Fiscal autuante presta Informação às fls. 379-389 rebatendo a Impugnação por pontos:

- Quanto à alegação de “MVA ajustada” X “MVA ST original”, estabelecida em Convênio e Protocolo, ou a MVA para operações internas, prevista na legislação deste Estado (Conv. ICMS 52/2017, § 3º do art. 295 do RICMS-BA/2012)

Reproduzindo o citado parágrafo, informa ele ser concernente a “remetente optante pelo Simples Nacional” e que, conforme consulta cadastral, a empresa remetente (Hiroshima Participações e Comércio Ltda, CNPJ 44.367.027/0001-92) nunca foi nem é optante por tal regime de tributação.

Aduz que as mercadorias vendidas pela empresa remetente são, na quase totalidade, não enquadradas na substituição tributária, a exemplo de “cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal, brinquedos e artigos recreativos; artigos de uso pessoal e doméstico; calçados; ?suvenires, bijuterias e artesanatos; e varejista de artigos de cama, mesa e banho, etc.”. (?)

- Quanto aos Convênios ICMS 52/2017 e ICMS 142/2018:

Informa disporem sobre **“as normas gerais** a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária e de antecipação do ICMS com encerramento de tributação, relativas às operações subsequentes, instituídas por convênios ou protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal”, e que, portanto, não serve como fundamento para o enquadramento das operações porta-a-porta em questão (operações com mercadorias normais, não enquadradas na ST, mas vendidas a contribuintes com operações de “marketing direto”, venda porta-a-porta).

Ou seja, informa que tanto o revogado Conv. ICMS 52/17, o Conv. ICMS 142/18, bem como o § 3º do art. 295 do RICMS-BA/2012 em que se baseou o contribuinte não servem ao caso concreto, de modo que o “contribuinte confunde a substituição tributária baseada em mercadorias previamente determinadas como participante do regime ST (Conv. 52/17 e 142/18), da SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA BASEADA NA OPERAÇÃO DE VENDA DE QUAISQUER MERCADORIAS, A DESTINATÁRIO QUE AS REVENDERÁ POR OPERAÇÃO DE PORTA-A-PORTA (Conv. 45/99, Art. 333 do RICMS)”.

- Quanto aos Institutos Jurídicos utilizados pela autuação - Do art. 333 do RICMS-BA/2012:

Informa que a empresa auditada não vende diretamente ao consumidor, pois possui ‘consultoras’ que adquirem suas mercadorias para venda porta-a-porta. Portanto, sua operação se caracteriza como “venda interestadual de mercadoria destinadas a revendedores, estabelecidos neste Estado, que realizem vendas porta-a-porta a consumidor final, conhecida também como de “marketing direto”, enquadrada no art. 333 do RICMS-BA/2012, conforme o texto reproduzido.

- Do Convênio ICMS 45/99

Reproduzindo sua Cláusula primeira, informa tratar da venda de mercadorias para revenda porta-a-porta, sendo este o que enquadra as operações interestaduais envolvidas pelas empresas Hiroshima (remetente) e Circuito (destinatária/autuada) ao dispor “*sendo as remessas efetuadas por empresas que se utilizem do sistema “marketing” direto para comercialização de seus produtos*”.

Aduz que o Conv. 45/99 foi referendado pelo art. 333 do RICMS-BA/2012.

- Da Margem de Valor Agregado (MVA)

Reproduzindo a redação do § 3º do art. 333 do RICMS-BA/2012 vigente até 31/12/2015, informa que a MVA de 60% constava apenas no texto do citado parágrafo, e que a partir de 01/01/2016 a sua redação foi alterada remetendo a MVA das mercadorias das operações autuadas para a prevista no Anexo I do RICMS-BA, de acordo com a origem do remetente.

Nesse sentido, finaliza:

1. Que o “contribuinte confunde a substituição tributária baseada em mercadorias previamente determinadas como participante do regime ST (Conv. 52/17 e 142/18), da SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA BASEADA NA OPERAÇÃO DE VENDA DE QUAISQUER MERCADORIAS, A DESTINATÁRIO QUE AS REVENDERÁ POR OPERAÇÃO DE PORTA-A-PORCA (Conv. 45/99, Art. 333 do RICMS-BA/2012)”;
2. Que as operações entre as empresas Hiroshima e Circuito se enquadram nas disposições do art. 333 e não no § 3º do art. 295 do RICMS-BA, como quer o contribuinte;
3. Que até 31/12/2015 a MVA era 60%, definida no art. 333, mas a partir de 01/01/2016, a operação “marketing” direto passou a constar do Anexo I que trata de operações com mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária, com os percentuais de “MVA nas aquisições de UF signatário de acordo interestadual (conforme a Alíquota Interestadual aplicada no estado de origem)”;
4. Que a despeito da alteração, o contribuinte seguiu usando a MVA de 60% para os exercícios fiscalizados e o crédito se refere à diferença de ICMS entre o percentual de 60% e o previsto no Anexo I do RICMS-BA/2012 (81,46%);
5. Que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS ST, conforme convênios, é da empresa remetente, mas como a remetente (CNPJ 44.367.027/0001-92) não é inscrita na Bahia, os DANFE’s são acompanhados por GNRE, só que com percentual de MVA menor ao estabelecido no Anexo I do RICMS-BA;
6. Que o crédito fiscal exigido se refere ao imposto devido pela diferença entre as MVA’s de 60% calculado e recolhido pelo remetente e a MVA prevista no Anexo I, de responsabilidade do sujeito passivo (81,46%);
7. Que todas as informações necessárias para a compreensão da autuação se encontram no CD com os papéis de trabalho em Word, Excel e PDF.
 - Quanto à alegada imprecisão acerca do lançamento

Fala que todas as informações necessárias para a compreensão da autuação se encontram no CD com os papéis de trabalho em Word, Excel e PDF:

1. Anexos 1 (2016), Anexos 2 (2017) e Anexo 3 (2018).

Esses anexos, no formato Excel, referem-se a soma de ICMS ST destacados nas NFs em que foram utilizados a MVA 60%;

2. Anexos 7 (2016), 8 (2017) e 9 (2018).

Esses anexos, no formato PDF, referem-se aos cálculos de ICMS-ST a partir das mesmas NFs utilizadas pelo remetente para o recolhimento antecipado via GNREs com a MVA de 60%;

3. Anexos 2 (2016), Anexos 3 (2017) e Anexos 4 (2018)

Informa que esses anexos, no formato Word, referem-se aos cálculos das diferenças entre o ICMS ST destacado nas NFs e os cálculos utilizando na MVA, conforme Anexo I do RICMS.

- Da elaboração do Auto de Infração em desacordo com o art. 142 do CTN

Informa que usou as NF-es remetidas pela empresa Hiroshima para a empresa autuada, conforme informações contidas nos sistemas da SEFAZ. Portanto, as mercadorias, suas quantidades e valores assim como os valores do ICMS ST calculados, foram obtidos a partir dessas NF-es, de modo que podem ser identificados nos anexos do AI, assim como os seus cálculos do ICMS-ST (Anexos em PDF). Portanto, o AI está fundamentado em NF-es emitidos pela Hiroshima para a

empresa autuada.

- Da alegada ausência de elementos que permitam identificar a matéria tributável e demonstrar o cálculo realizado para que se chegasse ao montante do tributo exigido

Fala que a matéria tributável está demonstrada a partir de documentos fiscais emitidos pela empresa remetente e enquadrada como venda interestadual de mercadorias a contribuinte com intuito de venda porta-a-porta, conforme previsto no Conv. ICMS 45/99 e art. 333 do RICMS-BA.

Aduz que o remetente recolheu o ICMS ST das operações aplicando a MVA de 60% anteriormente vigente até 31/12/2015, cabendo ao destinatário/autuado a responsabilidade pelo pagamento da diferença autuada.

- Sobre a diferença de R\$ 43.033,99 existente entre o valor exigido no demonstrativo de débito e o somatório do ICMS exigido nos três exercícios

Diz que o contribuinte se equivoca porquê a primeira parte do AI “é uma apresentação da infração com “valores Históricos” mensais (que são os valores devidos encontrados pela fiscalização), a alíquota interna e uma base de cálculo fictícia – obtida pelo SIAF a partir do valor devido lançado)”.

Segue dizendo que “para se ter um valor totalizado do débito é preciso verificar o Demonstrativo de Débito que acompanha a segunda parte do Auto de Infração:

1. Primeiro temos o valor histórico mensal encontrado e sua data de ocorrência em que é devido;
2. O vencimento de cada infração ocorre a partir do mês seguinte;
3. Em seguida aplica-se a multa e o Acréscimo Monetário a partir da data de vencimento até a data da lavratura do auto de infração

Portanto, diz, “o contribuinte está confundindo a soma dos valores históricos com a soma desses valores acrescidos de multa e acréscimos monetários”.

- Quanto às tabelas apresentadas pelo Impugnante acerca dos seus cálculos sobre o “valor da venda líquida”, acusando ter feito recolhimento a mais que o devido

Fala ser óbvio que a BC do ICMS-ST, com aplicação devida de MVA deve ser necessariamente maior que o da base de cálculo do ICMS normal. Diz que o procedimento fiscal se fundou nas NFs emitidas pela fornecedora Hiroshima, com destaque de ICMS-ST de 60% e que, no procedimento fiscal, aplicou à mesma BC utilizada pela Hiroshima, a MVA de 81,46% constante no Anexo I, exigindo o ICMS sobre a diferença.

Repisa que os Convênios 52/17 e o 142/18 tratam de venda de mercadorias enquadradas regime de ST, enquanto o Convênio 45/99 e o art. 333 do RICMS-BA, tratam de substituição em consequência de o destinatário revender as mercadorias no sistema porta-a-porta.

- Sobre o valor de R\$ 85.009,10 dito recolhido a mais em 2016 pelo Impugnante

Expressa que o Impugnante “faz um malabarismo matemático para convencer de que o que houve na verdade foi o pagamento a maior de ICMS-ST”. Diz que o regime de ST encerra a fase de tributação e independe do “Valor vendas Consumidor”, posteriormente, pois o contribuinte fica liberado para vender pelo valor que convir, sem posterior incidência tributária.

- Sobre o argumento acerca da ilegalidade da correção monetária, acréscimos moratórios e caráter confiscatório da multa

Entende não lhe caber responder aos questionamentos e nem ser o CONSEF o fórum adequado para tanto.

Conclui, mantendo a exação.

VOTO

Examinando os autos, constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibos e documentos de fls. 03, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 214 e 215, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está clara e exaustivamente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04-212 e CD de fl. 213); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Como acima relatado,vê-se que a acusação fiscal é de falta de recolhimento de ICMS devido por responsabilidade solidária do contribuinte baiano destinatário, que efetuou as suas vendas no sistema de “marketing direto”, também conhecido como de venda porta-a-porta, e relativo às entradas por aquisições interestaduais de mercadorias adquiridas de contribuinte normal não inscrito na Bahia, que antecipou o recolhimento do ICMS ST aplicando MVA de 60%, menor que a prevista para o período fiscalizado (MVA de 81,46% nos exercícios 2016, 2017 e 2018).

Tem respaldo nas NF-es emitidas por única fornecedora, HIROSHIMA PARTICIPAÇÕES E COMERCIO LTDA, CNPJ 44.367.027/0001-92, empresa situada no Estado de São Paulo, cujos demonstrativos suporte (analítico e sintético) da auditoria com uso do Sistema Integrado de Auditoria Fiscal – SIAF, constam do CD de fl.213, informando detalhando as operações em dados essenciais para cálculo da exação, tais como: NF-e, data de emissão, CFOP, NCM, descrição mercadoria, item, Quant. Vlr item, Vlr base cálc., ICMS destacado, Alíq. Orig., MVA, Vlr ICMS ST, Vlr cred. ICMS, Vlr ICMS ST devido e o vlr exigido.

Ressalvado que a operacionalidade do contribuinte no sistema de venda porta-a-porta foi confirmada na própria Impugnação, e que nem a ocorrência material nem o formato das operações não foram contestados, a peça de defesa se centra em: a) pedir a nulidade do Auto de Infração alegando cerceamento ao direito de defesa: a.1) por falta de clareza e elementos que permitam identificar a matéria tributável, demonstrando o cálculo realizado para que se chegasse ao montante do tributo devido; a.2) incoerência entre o valor da exação indicada no demonstrativo de débito do AI e o somatório das ocorrências expostas nos demonstrativos resumos dos exercícios fiscalizados; b) que o contribuinte remetente não só antecipou e recolheu via GNRE o ICMS devido por substituição tributária utilizando a MVA de 60%, nos termos dos Convênios ICMS 92/2015, 52/2017 e 142/2018, bem como previsão do § 3º do art. 295 do RICMS-BA, como recolheu a mais R\$ 85.009,10 no exercício 2016 e R\$ 157.916,13 em 2018, ainda que reconheça ter recolhido a menos R\$ 71.831,40 em 2017; c) caso se supere a nulidade pedida, o *quantum* cobrado deve ser reduzido tendo em vista a ilegalidade dos juros, correção monetária, custos que devem limitar-se aos patamares da “Taxa Selic”, bem como a constitucionalidade da multa, por entende-la confiscatória.

Pois bem, analisando os autos, de pronto, afasto a nulidade arguida, pois ao contrário do alegado e como se deriva do próprio escrito da Impugnação, além de claramente descrita no corpo do Auto de Infração e os demonstrativos suporte - cujas cópias foram entregues ao autuado -, exporem comprehensivamente os cálculos da exação, o Impugnante bem entendeu que o crédito tributário cuja constituição se discute, decorre da mera diferença entre o ICMS ST antecipado pelo remetente das mercadorias que adquiriu para revenda no sistema porta-a-porta em que aplicou-se uma MVA de 60%, entendida correta, e o ICMS ST devido nas mesmas operações e que a Autoridade Fiscal autuante calculou aplicando a MVA de 81,46%.

Portanto, este é o fato e fundamento da exação. Ele consta demonstrado de forma objetiva nos autos, e foi plenamente compreendido pelo Impugnante, que exerceu seu amplo direito de defesa,

ainda que outra coisa seja a razão a preponderar no caso. Se a da Autoridade Fiscal autuante, fundada em dispositivos legais diversos dos que serviram de base para o recolhimento do imposto antecipado pelo fornecedor das mercadorias, ou a do Impugnante, conforme sua avaliação legal. Mas isso é matéria de mérito a ser oportunamente apreciada.

Neste ponto preliminar resta analisar os efeitos da incoerência entre o valor da exação apontada no demonstrativo de débito de fls. 1 e 2, dos autos (R\$ 444.609,73) individualizando os valores das ocorrências periódicas de todo o período fiscalizado e o somatório dos valores das ocorrências, estes expostos nos demonstrativos resumos dos mesmos exercícios (R\$487.643,72 - fls. 8, 9 e 10, dos autos), que devendo necessariamente coincidir, de fato, apresenta a diferença de apontada pelo Impugnante (R\$43.033,99).

Para tal fato, o autuante informa referir-se aos valores de multa e acréscimos moratórios, o que não é o caso, já que compulsando os autos, vê-se que a divergência está nos valores da ocorrência do mês 12/2017 corretamente exposta no demonstrativo resumo de fl. 9 e Anexo 5 do CD de fl. 213 (R\$49.745,88), como resultado da apuração deste período e constante da planilha de apuração Anexo 8.ST_Auditada_ResumNotasItens_2107, **Demonstrativo:** Falta de recolhimento do ICMS por solidariedade - operações com produtos da substituição tributária - Relação de notas/itens, arquivo magnético constante no citado CD, cujo valor foi equivocadamente registrado no Demonstrativo de Débito pelo valor de R\$6.711,89, concernente à ocorr. 31/12/2017.

Contudo, considerando a impossibilidade de majoração da exação figurada neste lançamento tributário em sede de revisão, é de nele manter-se, para a ocorrência de 31/12/2017, apenas o valor de R\$6.711,89.

Superada a questão preliminar, passo a apreciar o mérito do caso.

De logo, ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Nesse quesito, já observando não haver objetivo protesto do Impugnante quanto aos dados das operações objeto da exação, nem quanto aos seus consequentes cálculos, o cerne da questão está em saber a quem cabe razão no contraditório instalado, se ao contribuinte autuado – cujo objeto social é o comércio a varejo fora do estabelecimento na modalidade *porta-a-porta*, de mercadorias que lhe são remetidas (artigos e acessórios do vestuário, artigos de cama, mesa e banho, calçados, suvenires, bijuterias e artesanatos, cosméticos, produtos de perfumarias e de higiene pessoal, brinquedos e artigos recreativos, artigos de uso pessoal e doméstico) por sua sócia HIROSHIMA PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ/MF nº 44.367.027/0001-92, situada no Estado de São Paulo, conforme contratos autuados -, dizendo que a obrigação tributária relativa ao ICMS ST decorrente de suas operações interestaduais, deve ser calculada mediante aplicação da MVA de 60%, como realizado, e não 81,46%, como exposto na exação, exigindo o ICMS sobre a diferença entre os percentuais.

Com fonte na Escrituração Fiscal Digital – EFD, elaborada e transmitida ao fisco pelo próprio contribuinte autuado, bem como nas NF-es que acobertaram as operações, a autuação tem suporte probatório as diversas, detalhadas e comprehensivas planilhas contidas nos autos (fls. 04-212, e CD de fl. 213), em formato Excel (por documento, detalha o ICMS ST destacadas), PDF (por documento, detalha o cálculo do ICMS ST, conforme MVA contida no Anexo I do RICMSP-BA/2012), e Word (por documento fiscal, calcula as diferenças entre o ICMS ST destacado nas NF-es e ICMS ST apurado com a MVA contida no Anexo I do RICMS-BA), cujas cópias foram entregues ao contribuinte autuado quando cientificado do AI.

Com o pertinente destaque que efetuei para direcionar a conclusão do voto, o sujeito passivo sustenta sua tese nos Convênios ICMS 92/2015 e 52/2017 (dispõem sobre normas gerais a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária e de antecipação do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, instituídos por convênios ou protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal), e § 3º do art. 295 do RICMS-BA que, com meus grifos, contempla a seguinte redação:

Art. 295...

§ 3º Nas operações interestaduais destinadas a este Estado com mercadorias sujeitas à substituição tributária, quando remetidas por contribuinte optante pelo Simples Nacional, para obtenção da base de cálculo da substituição tributária será aplicada, em vez da “MVA ajustada”, a “MVA ST original”, estabelecida em Convênio e Protocolo, ou a MVA para as operações internas, prevista na legislação deste Estado (Conv. ICMS 35/11).

Por sua vez, a Autoridade Fiscal autuante, declarando que conforme consulta ao portal da Receita Federal, se comprova que a empresa remetente não é e nunca foi optante pelo Simples Nacional, motiva a autuação na seguinte normativa:

Convênio ICMS 45/99

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 subsequentes saídas realizadas pelo revendedor.

Lei 7014/96

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

...

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

...

§ 3º A responsabilidade prevista neste artigo não exclui a do contribuinte, facultando-se ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos.

...

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

I - o contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro não inscrito ou desabilitado no Cadastro, desde que as tenha recebido sem a cobrança antecipada do imposto;

...

§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei:

I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembarço aduaneiro, tratando-se de:

- a) *mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;*

...

§ 5º A responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição não exclui a responsabilidade solidária do contribuinte substituído nas entradas decorrentes de operações ou prestações interestaduais junto a contribuinte substituto, por força de convênio ou protocolo, que não possua inscrição ativa neste Estado.

...

Art. 34. São obrigações do contribuinte:

...

III - pagar o imposto devido na forma, local e prazo previstos na legislação estadual;

IV - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do comprovante de inscrição, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, calculado na forma estabelecida em regulamento, se do descumprimento desta obrigação decorrer o não recolhimento do imposto, total ou parcialmente;

...

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

...

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

...

- e) *quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;”;*

RICMS-BA/2012

Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

...

III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:

g) enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação prevista em convênio ou protocolo com a unidade federada de origem, quando:

1 - o contribuinte substituto não fizer a retenção do imposto ou efetuá-la em valor inferior ao estabelecido no acordo;

Art. 333. Nas operações internas e interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, estabelecidos neste Estado, que realizem vendas porta-a-porta a consumidor final, sendo as remessas efetuadas por empresas que se utilizem do sistema de “marketing” direto para comercialização de seus produtos, fica atribuído ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas realizadas pelo revendedor (Conv. ICMS 45/99).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se também às operações internas e interestaduais que destinem mercadorias a contribuinte inscrito, que distribua os produtos a revendedores que efetuam venda porta-a-porta, exceto nas hipóteses de transferência para filial atacadista.

§ 2º A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, nas hipóteses deste artigo, é o valor correspondente ao preço de venda a consumidor constante em tabela estabelecida por órgão competente ou, em sua falta, o preço sugerido pelo fabricante ou remetente, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete, quando não incluído no preço.

§ 3º Não existindo o preço de que trata o § 2º, a base de cálculo será o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) prevista no Anexo 1 deste regulamento relativa às operações subsequentes.

Anexo I do RICMS-BA/2012

ITEM	CEST	NCM/SH	DESCRÍÇÃO	Acordo Interestadual/Estudios signatários	MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Alíq. interestadual aplicada no estado de origem)
19.0	diversos	diversas	divs descritas em contrato	Conv. ICMS 45/99	81,46% (ALIQ 7%)

Pois bem. Ponderando os argumentos de acusação e defesa frente às normas que os sustenta, bem como as provas autuadas, objetivamente é de se concluir que:

- a) Não sendo o remetente contribuinte inscrito no regime tributário próprio aos do Simples Nacional, a legislação citada pelo Impugnante não protege seus argumentos;
- b) Sendo objeto de tributação as operações interestaduais entre a empresa paulista HIROSHIMA PARTICIPAÇÕES E COMERCIO LTDA relativas mercadorias contidas no Anexo I do RICMS-BA como sujeitas à antecipação tributária total por ser unicamente destinadas a venda pelo sistema porta-a-porta, a tributação deve ocorrer mediante a aplicação da MVA especificada no citado anexo (Convênio ICMS 45/99; RICMS-BA/2012: Arts. 333 e §§ 1º, 2º e 3º, vide destaque);
- c) Como confessa o Impugnante, a tributação antecipada das operações pelo remetente ocorreu de modo insuficiente mediante aplicação da incorreta MVA de 60%, em desconformidade com a legalmente prevista, sendo, portanto, devido a diferença de ICMS ST apontada neste AI;
- d) Em face do disposto no art. 6º, XV, §3º, art. 8º, §5º, da Lei 7014/96, arts. 332, III, “g”, 1 e 333, §§ 1º, 2º e 3º, do RICMS-BA/2012, o cumprimento da obrigação tributária relativa à diferença do ICMS ST devido, como nesse caso, pode ser exigida do destinatário como legítimo sujeito passivo por solidariedade;
- e) Tendo em vista a impossibilidade de se majorar o valor da exação neste AI, mas constatado que a diferença do ICMS ST apurado e devido para a ocorrência de 31/12/2017 (R\$ 49.745,88) foi incorretamente transposto para o demonstrativo de débito de fl. 02 com o valor de R\$ 6.711,89, conforme previsto no art. 156, do RPAF, em complemento, a diferença entre tais valores deve ser objeto de outro lançamento fiscal;
- f) Em face da unicidade jurisdicional do Direito brasileiro, a alegada inconstitucionalidade acerca da atualização da exação fiscal não pode ser apreciada neste foro administrativo judicante (RPAF: Art. 167)

Voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299762.0002/19-1**, lavrado contra **CIRCUITO BA COMÉRCIO DE ROUPAS E UTILIDADES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$444.609,73**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, “d”, do art. 42 da Lei 7014/96, e dos acréscimos legais previstos. Observando-se o prazo decadencial, para tanto, recomenda-se ao órgão competente o implemento da providência informada na letra “e” do voto.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de setembro de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATOS RAMOS – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR