

PROCESSO - A. I. Nº 299762.0002/19-1
RECORRENTE - CIRCUITO BA COMÉRCIO DE ROUPAS E UTILIDADES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0183-02/20-VD
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/08/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0090-12/21-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. 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 nº 7014/96: Art. 6º, § 3º). Rejeitadas as preliminares de nulidade e evidenciada nos autos exação ainda menor que a devida, recomendou-se providência para lançamento complementar em outro procedimento fiscal (RPAF: Art. 156). Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em razão do acórdão proferido pela 2ª JJF nº 0183-02/20-VD, que julgou procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 27/09/2019, para exigir o valor de R\$444.609,73, pelo 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%).

A 2ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito, julgando Procedente o presente Auto de Infração.

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

interessadas 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 inconstitucionalidade 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 -, expõem compreensivamente 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 compreensivas 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 entres 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 subseqüentes 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 desembaraço 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:

...
a) 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 efetuar-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 subseqüentes 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 efetuem 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 I deste regulamento relativa às operações subseqüentes.

Anexo I do RICMS-BA/2012

ITEM	CEST	NCM/SH	DESCRIÇÃO	Acordo Interestadual/Estados signatários	MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. 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 destaques);*
- 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.*

A recorrente inconformada com a Decisão recorrida e, conforme previsão no art. 169 do nosso RPAF, interpôs Recurso Voluntário alegando o que segue:

Confessa a recorrente que exerce o comércio a varejo fora do estabelecimento através de mídia de artigos de vestuários, cama, mesa e banho, calçados, souvenirs, 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 e que referidas operações estão sujeitas ao ICMS por substituição tributária total nos termos do Convênio ICMS 92/2015.

Salienta que o foco da fiscalização foi apurar a suposta incoerência decorrente das operações interestaduais com destino interno a vendas porta-a-porta, junto ao 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, em que fora supostamente constatado pelo Fisco que houve a retenção do tributo sob uma base de cálculo reduzida.

Aduz que a motivação de tal ato se dá especialmente em razão de diferença de valores constatada entre as guias que instruíram a entrada das mercadorias em território baiano, dos quais foram destacadas às retenções do ICMS-ST, observados os termos dos Convênios ICMS 92/2015 e 52/2017.

Esclarece, contudo que prestou esclarecimentos e demonstrou de forma ampla e exaustiva a regularidade de suas operações, pois é de rigor ressaltar que os preceitos informados nos artigos supracitados relacionam o recolhimento do ICMS-ST para os contribuintes que se alicerçam nos referidos convênios relacionados pela Legislação de regência.

Afirma 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.

Salienta que, diferente o quanto sustentado pelo I. Julgador de primeiro grau, o Auto de Infração ora combatido é patentemente nulo, uma vez que a D. Autoridade Fiscal se limitou a indicar a constituição dos créditos tributários em exame que o lançamento decorre de “irregularidade.

Afirma que a D. Autoridade Fiscal se limitou a informar que o lançamento seria decorrente de suposta “GNRE com recolhimento a menor ou por utilização de MVA (60%) menor ao estipulado pela Legislação”, 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 notas fiscais dos períodos autuados.

Relata que no auto de Infração não constam informações precisas acerca do lançamento, apenas foi reproduzido os demonstrativos de débitos, constantes dos cálculos realizados por parte da D. Autoridade Fiscalizadora, em contraponto ao pago pela RECORRENTE, inferindo-se o suposto recolhimento a menor. Suscita a nulidade a nulidade do lançamento realizado em razão da imprecisão e omissão que o macula.

Transcreve decisões desse Conselho.

Alega ainda para ausência de segurança nos valores apresentados pela fiscalização. Conclui que resta imperativo o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por ausência de esclarecimentos quanto à forma que se delimitaram os aspectos material e quantitativo da tributação pretendida, caracterizando notória afronta aos artigos 5º, LV da Constituição Federal e 142 do Código Tributário Nacional. Ato administrativo, tal situação perpetra uma falha tão gritante que não deve ser levada adiante, devendo ser reformado o v. acórdão de primeiro grau.

No mérito, afirma que não foi apreciado no que se trata de estabelecimento do regime de substituição tributária nas operações interestaduais que destinam mercadorias a revendedores que efetuem venda porta-a-porta. Nestes termos, para que seja calculada a base de cálculo do imposto, na modalidade de contribuinte no regime de substituição tributária, também observa o preceito no Convênio ICMS 52/17– CONFAZ que, apesar de ter sido revogado pelo Convênio ICMS 142/18, utilizou-se do mesmo nos períodos autuados, devendo-se, por conseguinte, informar conforme dispõem suas determinações.

Informa que a partir de uma análise dos referidos convênios, nota-se que a forma com que se calcula a base de cálculo do tributo é através dos valores finais dos produtos, sendo estes às vendas líquidas recebidas. O contribuinte utiliza-se do valor corrente líquido da receita para determinar a base de cálculo do imposto, baseados no preço final e com base nos livros fiscais e registros contábeis.

Pontua que o cálculo realizado pela RECORRENTE, demonstra que o recolhimento do imposto foi maior que o devido. No ano-calendário de 2016 a base de cálculo do ICMS ST de R\$ 10.494.563,34 para vendas líquidas de R\$ 7.986.827,12, para o ano de 2017, base cálculo ICMS ST de R\$ 10.841.429,17 para uma venda líquida de R\$ 9.606.636,53 e para o ano de 2018 base de cálculo ICMS ST R\$ 10.733.294,86 para uma venda líquida de R\$ 8.202.895,32.

Reclama que o acréscimo do valor cobrado a título de juros moratórios e atualização monetária sobre os débitos consubstanciados no lançamento fiscal em voga supera os patamares da Taxa SELIC. Com efeito, conforme se verifica do Auto de Infração em comento, os tributos supostamente devidos referem-se a fatos geradores ocorridos entre janeiro de 2016 e dezembro de 2018 e os valores em cobrança estão sendo atualizados pelas diferentes variações do Índice de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA (atualização monetária) acrescidos de 1% (um por cento) ao mês (juros de mora).

Diz que não há como prosperar o critério abusivo de correção dos créditos adotado nesses patamares, eis que o resultado da aplicação da variação do IPCA acrescida de juros de 1% ao mês supera, e muito, o critério de atualização dos tributos devidos à União, atualizados pela Taxa SELIC.

Traz decisões e jurisprudências.

Ademais, contesta a multa punitiva aplicada, alegando que reflete efeito confiscatório, devendo ser cancelada por este de plano, verificada ilegalidade no auto de infração.

Traz decisões judiciais que corroboram com sua tese.

Ante o exposto, pede e espera a RECORRENTE, seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário por essa Colenda Câmara Julgadora do CONSEF, cancelando-se integralmente a exigência fiscal combatida, em razão da sua manifesta nulidade em atenção às preliminares arguidas.

Caso assim não procedam V. Sas., o que se admite apenas por amor ao debate, requer-se seja este RECURSO VOLUNTÁRIO conhecido e provido, no mérito, para o fim de reconhecer a improcedência do lançamento fiscal em razão da patente ilegalidade do lançamento decorrente da:

- a) Nulidade no ato de lançamento que perfaz valor do crédito tributário diferente do regularmente lançado, com a discrepância dentre o valor exigido pelo total da infração e os valores somados nos demonstrativos discriminados nos três períodos;
- b) ilegalidade da multa punitiva aplicada, tendo em vista o caráter confiscatório da cobrança e a impossibilidade do Poder Judiciário invadir as funções do Poder Legislativo e do Poder Executivo para fixar o percentual da multa;
- c) a ilegalidade da correção monetária que ultrapassa os valores condizentes com a Taxa Selic;

Este é o relatório.

VOTO

O presente Recurso Voluntário, versa sobre a exigência do ICMS devido por solidariedade, nas operações interestaduais de compra de mercadorias destinadas à venda porta-a-porta a consumidor final. Isto porque, e considerando que referidas operações estão submetidas ao regime da substituição tributária, caberia ao remetente, contribuinte substituto por força de Convênio ou Protocolo, efetuar de forma antecipada o ICMS, utilizando a MVA prevista na legislação em comento.

Preliminarmente, invoca a recorrente a nulidade da infração, por não constar nos autos informações precisas acerca do lançamento, afrontando o art. 142 do CTN.

Destaca ainda, para 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.

Sinaliza para 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.

Analisando as preliminares de mérito, verifico que o presente lançamento de ofício foi procedido com as cautelas da lei, sendo certo afirmar que a natureza da infração e a pessoa do infrator estão determinadas nos autos, e a relação processual devidamente estabelecida com a regular ciência do contribuinte, não havendo que se cogitar em nulidade, como pretende o recorrente.

A inconsistência acima arguida, foi devidamente esclarecida pela decisão de piso e, em verdade, só trouxe benefícios a ora recorrente, visto à impossibilidade de se retificar, para aumentar o montante originalmente lançado na referida infração fiscal.

Trago, na oportunidade, trecho da decisão de piso que trata do referido tópico:

*“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.”

Dessa forma, não vislumbro qualquer vício no procedimento fiscal que ensejou a correlata autuação em apreço, seja pela observância do seu rito formal, seja pela ciência e oportunidade conferidas ao contribuinte para exercer o seu amplo e irrestrito direito à defesa.

Não há, portanto, em minha ótica, como atribuir à ação fiscal uma violação aos princípios da legalidade objetiva e da garantia de ampla defesa invocados pelo recorrente.

No mérito, o cerne da presente lide restringe-se a definir qual a MVA que deve ser aplicada para fins de recolhimento do ICMS antecipado, nas operações destinadas a venda porta-a-porta. Discute-se, portanto, no presente lançamento a metodologia utilizada pelo autuado para efeito de cálculo da antecipação tributária.

Para os questionamentos acima, imprescindível a leitura do art.333 do nosso Regulamento do ICMS. Transcrevo referido dispositivo legal:

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 subseqüentes 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 efetuem 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 I deste regulamento relativa às operações subseqüentes. (grifo nosso)

Importante ainda salientar, que a redação atual do § 3º do referido art. 333, foi dada pelo Decreto nº 16.517, de 29/12/15, DOE de 30/12/15, efeitos a partir de 01/01/16.

Os fatos geradores exigidos no presente Auto de Infração é de 2016, 2017 e 2018.

Apesar de a recorrente admitir e reconhecer a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST devido nas operações realizadas, sinaliza que a metodologia aplicada é impropriedade, pois foi realizada com base em MVA inaplicável às operações que pratica.

Da leitura do dispositivo acima, conclui-se que a norma legal é, de fato, clara e transparente ao estabelecer a (MVA) prevista no Anexo 1, do nosso Regulamento do ICMS.

Se observado o referido Anexo I, constata-se que há previsto no item 19.0 VENDA DE MERCADORIAS PELO SISTEMA PORTA A PORTA, sinalizando para a MVA de 81,46%, nas operações interestaduais, com alíquota de 7%.

Afirma contudo a recorrente, que o ICMS da operação foi integralmente recolhido via GNRE e que a base de cálculo utilizada para referido recolhimento foi com base na MVA de 60%, devidamente prevista para as operações objeto da presente lide. Cita o Convênio ICMS 52/2017 e o § 3º, do art. 295 do RICMS/12.

Ocorre que, se observado o dispositivo legal acima invocado, é possível constatar que não são aplicáveis ao presente caso. O artigo mencionado acima disciplina a MVA nas operações com mercadorias sujeitas à ST e, em específico, oriundas de contribuinte remetente optante pelo Simples Nacional. Neste sentido, ficou provado nos autos que i) o remetente não é contribuinte optante pelo Regime do Simples Nacional, ii) o dispositivo trata de operações com mercadorias da ST, não se confundindo com o regime da ST aplicável às operações de venda porta-a-porta a consumidor final.

É de se concluir, portanto, que o valor definido na norma (Convênio ICMS 45/99 e art. 333 RICMS/BA), para base de cálculo do tributo é o valor fixado no anexo 1 do RICMS/BA já mencionado acima.

Não procede ainda, as alegações da recorrente quanto à suposta mudança de critério jurídico. O critério e metodologia de cálculo praticados pelo próprio autuado estão devidamente previstos na cláusula primeira do Convênio ICMS 45/99, combinado com os §§ 2º e 3º, do art. 333 do RICMS, cuja redação à época dos fatos geradores está em perfeita consonância com o procedimento realizada na presente infração.

Suscita a recorrente, que se utilizou do valor corrente líquido da receita apurada para determinar a base de cálculo do imposto, baseando-se no preço final e com base nos livros fiscais e registros contábeis. Ressalta, portanto, que 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.

Quanto à alegação acima, sinalizo que o regime da antecipação tributária pode gerar, de fato, distorção, se considerada a hipótese da operação final praticada com o consumidor final for inferior à operação original de aquisição interestadual. Eis, contudo, a inviabilidade de normatizar a apuração e o recolhimento do ICMS-ST com base em suposto preço aplicado na etapa final do varejo.

O contribuinte substituído/substituto, terá direito à restituição do imposto pago antecipadamente pelo regime de substituição tributária, nas situações em se comprove que na operação final com mercadoria ou serviço, ficou configurada obrigação tributária de valor inferior à efetivamente recolhida.

Ressalto, contudo, que este não é o foro apropriado para o pedido em questão. Caberá à empresa, munida de toda documentação necessária, realizar processo específico junto a Inspetoria Fazendária.

Portanto, no caso presente, não há outra base de cálculo a ser adotada pela fiscalização na determinação do *quantum* do imposto devido. Não há, portanto, violações ao princípio da tipicidade, pois os elementos integrantes do presente Auto de infração são precisos, a base de cálculo do imposto foi devidamente demonstrada.

Insurge-se ainda a Recorrente, em relação à conduta da Fiscalização, que utilizou critérios de atualização de crédito tributário que excedem a taxa SELIC, contrariando jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal.

Neste ponto, em referência aos acréscimos moratórios excedentes à taxa SELIC, sinalizo que não é competência desse colegiado a apreciação deste tema, por força do art. 125 do COTEB.

Não se conforma ainda a recorrente, quanto aos acréscimos moratórios aplicados em data anterior à lavratura da presente autuação.

Não merece prosperar, contudo, as referidas razões de recurso, por conta das determinações contidas no art. 102 do COTEB.

O art. 102 do COTEB (Lei nº 3956/1981), determina:

Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:

II - se reclamados através de Auto de Infração, 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte, a partir de 30 (trinta) dias de atraso.

§ 1º Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.

§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios:

[...]

II –sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

§ 3º A partir de 1º de janeiro de 2006, também incidirão acréscimos moratórios sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício decorrentes do descumprimento de obrigação tributária acessória, na forma prevista no inciso II do § 2º deste artigo.

Pela análise dos dispositivos acima transcritos, os juros moratórios destinam-se a remunerar o atraso no cumprimento de uma obrigação. Em assim sendo, são eles devidos desde o momento de sua falta de pagamento no prazo regulamentar.

Como o COTEB aplica a mesma determinação, tanto para a obrigação principal, como para aquela acessória, é ela devida desde o momento da ocorrência do fato gerador.

Quanto às multas aplicadas, foge da competência desse Colegiado, a apreciação de redução de multa por obrigação principal, ante à revogação dos artigos 158/159 do RPAF/99.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299762.0002/19-1**, lavrado contra **CIRCUITO BA COMÉRCIO DE ROUPAS E UTILIDADES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$444.609,73**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de março de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS