

A. I. Nº - 207104.0008/20-7
AUTUADO - DURATEX S/A
AUTUANTE - LUIZ GONZAGA ALVES DE SOUZA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 05.07.2021

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0054-05/21-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOR. VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NO ESTADO DA BAHIA. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST. MVA AJUSTADA APLICADA MENOR QUE AQUELA PREVISTA NO ANEXO 1 DO RICMS/BA. Constatado que o contribuinte não utilizou as MVAs Ajustadas previstas no Anexo 1 do RICMS/BA, quando da apuração da base de cálculo do ICMS ST e não trouxe aos autos elementos probatórios capazes de comprovar a totalidade das operações que afirmara ter sido destinadas a uso/consumo dos seus clientes. Imputação fiscal parcialmente subsistente. DECADÊNCIA: Acolhida a arguição de decadência parcial do lançamento, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN. DILIGÊNCIA: Indeferido o pedido de realização de diligência fiscal, por força do art. 147, I, “a”, “do RPAF/BA. NULIDADE: Não acolhida a preliminar de nulidade suscitada, pois não se encontram no processo os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/BA. MULTA: Discussão sobre o suposto caráter confiscatório da multa aplicada foge à competência das instâncias administrativas de julgamento. Pedido de redução da multa para 20% não acolhido, em razão da ausência de previsão legal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão Unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 24/09/2020, para exigir crédito tributário no valor histórico principal de R\$192.666,74 (cento e noventa e dois mil, seiscentos e sessenta e seis reais e setenta e quatro centavos), em decorrência da seguinte imputação:

Infração 01 - 08.49.02: Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro dos exercícios de 2015; 2016; 2017; 2018 e 2019. Multa de 60% prevista no Art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96.

Como complemento ao enunciado da Infração, consta que o crédito tributário exigido foi: “Apurado conforme o quadro resumo e demonstrativos que seguem anexos (reproduzidos em arquivos magnéticos com cópias para o contribuinte), através dos quais encontra-se o montante do ICMS ST devido nas vendas relacionadas e respectivas diferenças do imposto a serem recolhidas para o Estado da Bahia”.

O Contribuinte foi notificado do Auto de Infração, por SEDEX, em 18/12/2020 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 15/02/2021, peça processual que se encontra anexada ao PAF às fls. 285 a 291v. A impugnação foi formalizada através de petição subscrita por advogados legalmente constituídos, conforme documentos de fls. 302v a 303v.

Na peça impugnatória, inicia comentando sobre a tempestividade da impugnação e fazendo um breve resumo dos fatos relacionados com a lavratura do Auto de Infração, tais como o período fiscalizado, o enunciado da infração e os valores parciais e total da exigência fiscal.

Preliminarmente, argui a decadência dos lançamentos relativos ao período de janeiro a novembro de 2015, frisando que não houve a ocorrência de fraude ou simulação, pois todos os valores em discussão foram recolhidos e declarados. Que as divergências apresentadas pela fiscalização se referem ao cálculo do valor do ICMS-ST devido nas operações. Que, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é a ocorrência do fato gerador e o termo final da decadência é a data de ciência do auto de infração. E que, como a Defendente foi notificada do A.I. nº 2071040008/20-7 em 18/12/2020 (doc.04), devem ser desconsiderados os lançamentos de 01/2015 a 11/2015 do auto de infração, posto que tais períodos estão atingidos pela decadência. Cita e reproduz o art. 150, § 4º do CTN e trecho da Súmula 622 do STJ.

No que concerne ao mérito, diz que o AI é composto majoritariamente pelo suposto recolhimento a menor de ICMS-ST na venda de válvulas (NCMs 8481.80.93, 8481.80.95, 8481.80.99) aos seus clientes localizados na Bahia. Que se faz necessário comprovar que tais mercadorias estão contempladas pela redução da base de cálculo do ICMS, disposta pelo Convênio ICMS 52/91, do qual reproduz a Cláusula primeira, I, “a” e “b” e excerto do Anexo I. Que o citado convênio ao relacionar as mercadorias contempladas pela redução de base de cálculo, o fez sem considerar qualquer condição, limite ou mesmo destinação de tais bens. Que para o contribuinte fazer jus ao benefício trazido pelo Convênio e recepcionado pelo RICMS/BA, basta que: (i) nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, que as mercadorias estejam elencadas no Anexo I do Convênio; e (ii) nas operações com máquinas e implementos agrícolas, que as mercadorias estejam arroladas no Anexo II.

Aduz que ao recepcionar o Convênio ICMS 52/91, o RICMS/BA definiu que a carga tributária deverá ser equivalente a 8,8%. Replica o art. 266, I, “a” do mencionado regulamento. Que o legislador estadual também não impôs qualquer outra condição para a fruição do benefício fiscal. Que, conforme preceitua o art. 111 do CTN, a interpretação do citado Convênio deve se dar pela sua literalidade e pelos critérios acima expostos. E que resta claro que a Defendente faz jus à redução da base de cálculo de seus produtos (válvulas NCMs 8481.80.93, 8481.80.95, 8481.80.99).

Na sequência, passa a demonstrar o que entende ser a correta metodologia para apuração e recolhimento do ICMS-ST nos moldes da legislação baiana.

Diz que o autuante alegou que a Defendente calculou e recolheu a menor o ICMST-ST disciplinado no Protocolo ICMS 104/2009, firmado entre a Bahia e São Paulo, para as operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno. Que cumpre esclarecer ter efetuado corretamente o ajuste da Margem de Valor Agregado — MVA, de seus produtos (válvulas NCMs 8481.80.93, 8481.80.95, 8481.80.99) bem como do ICMS-ST, nos termos do art. 289, §14 do RICMS/BA, o qual transcreve.

Explica que no inciso III do §14 está expresso que no cálculo do ICMS-ST, o contribuinte pode considerar como alíquota interna “ALQ intra” o coeficiente correspondente à alíquota interna ou percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna, praticada pelo contribuinte substituto localizado na Bahia. Que, quando a operação do substituído é contemplada com redução de base de cálculo, como é o caso das válvulas comercializadas pela Defendente, por força do Convênio ICMS 52/91, deve se considerar, no ajuste, o percentual de carga tributária efetiva. E que o próprio Anexo I, item 8.79, do RICMS/BA, do qual reproduz excerto, já estabelece as MVA ajustadas, de acordo com a alíquota interestadual.

Acrescenta que no art. 289, §14 do RICMS-BA é especificado que para determinação da base de cálculo da substituição tributária nas aquisições interestaduais, o percentual da MVA a ser aplicado deverá ser ajustado (MVA ajustada), segundo a fórmula $MVA \text{ Ajustada} = [(1 + MVA \text{ ST original}) \times (1 - Alq. \text{ Interna}) / (1 - Alq. \text{ Intra})] - 1$. Exemplifica com o cálculo referente à NF nº 2362620 (doc.05) de jan/2019, da seguinte forma:

- ✓ MVA ajustado com carga tributária de 8,8% = 47,86%
- ✓ Valor do produto = R\$2.033,52
- ✓ ICMS origem = R\$ 104,52
- ✓ Redução da base do ICMS-ST = 51,11% para obter carga tributária de 8,8% com alíquota de 18%
- ✓ Base de cálculo do ICMS-ST = R\$2.033,52 x 1,4786 = R\$3.006,76 x 48,89% = R\$1.470,01
- ✓ Valor do ICMS-ST = R\$1.470,01 x 18% = 264,60 - 104,52 = R\$160,08.

Esclarece que a operação acima exemplificada não acarreta a redução em duplicidade do imposto, pois, como o ICMS compõe a própria base de cálculo, se não houvesse o ajuste da MVA de acordo com o ICMS efetivamente pago, haveria a inclusão na base presumida de uma alíquota maior do que aquela realmente praticada.

Entende ter ficado comprovado que os valores recolhidos de ICMS-ST, nas operações autuadas, estão de acordo com as legislações em vigor (Protocolo ICMS 104/2009, Convênio ICMS 52/91 e art. 289, §14, do RICMS-BA).

Registra que, embora o A.I. não traga fundamentos sobre a questão, o que por si só já seria motivo para a anulação do lançamento, por ofensa ao art. 142 do CTN, em planilha auxiliar disponibilizada pela Fiscalização deparou-se com a relação de outros produtos, que não válvulas, na composição do débito exigido (p. ex. NCMS 74.18.20.00, 83.07.90.00, 39.22.90.00, 73.18.15.00, etc.). Que sem qualquer fundamentação constante do A.I., supôs que os débitos de ICMS, demonstrados no quadro abaixo, decorreram da possível interpretação do Fiscal de que em tais operações houve o recolhimento a menor do Diferencial de Alíquota — DIFAL.

Ano	Valor original (R\$)
2015	1.913,64
2017	1.599,65
2018	19.021,18
2019	13.676,59
Total	36.211,06

Assevera que tais mercadorias tinham como destinatários clientes que as utilizaram como materiais de uso e consumo. Que, portanto, o cálculo do DIFAL, não contou com a inclusão da MVA. Que as NFs autuadas indicam que a venda é para consumo (CUP — Consumo). Que tal informação é imprescindível para se caracterizar a venda sem a MVA. Que o DIFAL foi corretamente recolhido por substituição tributária, sem a MVA, já que não se trata de mercadoria para revenda na Bahia, mas sim, para uso e consumo dos clientes, conforme pode se verificar na NFs juntadas por amostragem (doc.06). E que, portanto, por não haver revenda, não é aplicável a MVA no cálculo do imposto.

No tocante à multa aplicada, defende a sua inconstitucionalidade por acreditar que a imposição do percentual de 60% sobre o imposto supostamente não pago, agride ao Princípio da Vedação ao Confisco (reproduz o art. 150, IV, da CF).

Complementa dizendo que a multa deve ser aplicada levando-se em conta os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Que da mesma forma que um tributo não pode ser exigido para fins de confisco, não pode ser imposta multa que resulte no mesmo efeito, pois ambos atingem de forma ilegítima, inconstitucional e desarrazoada o patrimônio do contribuinte, violando o direito de propriedade previsto no artigo 5º, XXII, da CF. Que o STF já decidiu no sentido de que a vedação constitucional ao confisco se estende às multas aplicadas por força de infrações tributárias e reconheceu a existência de repercussão geral da matéria referente à natureza confiscatória da multa, fixada em 20% do valor do tributo. Transcreve trechos de decisões do STF (ADIN nº 551-1/RJ, Relator Min. limar Galvão, DJ de 14.02.2003 e RE 582461 RG/SP -

São Paulo; Repercussão geral no Recurso Extraordinário; Relator: Min. Cezar Peluso).

Por fim requer: (i) a declaração da decadência dos meses de jan./2015 a nov./2015 (art. 150, §4º do CTN); (ii) a anulação do AI, pela não fundamentação da exigência de valores que supõe ser referentes a recolhimento a menor do DIFAL, em desobediência ao art. 142 do CTN (item III da defesa); (iii) a defesa seja acolhida, desconstituindo-se o crédito tributário e as respectivas penalidades, afastando-se qualquer restrição de ordem administrativa ou legal a ele vinculado ou dele decorrente; (iv) subsidiariamente, a relevação da multa ao patamar de 20% (v) a juntada posterior de documentos (vi) a realização de diligência para confirmação dos cálculos de ICMS-ST recolhidos nos moldes da legislação em vigor.

Arremata solicitando que todas as notificações e intimações sejam endereçadas à sua Gerência Jurídica Tributária e Previdenciária da Defendente, na Avenida Paulista, 1938, 8º andar, CEP. 01310-942, São Paulo - SP.

Em informação fiscal acostada aos autos às fls. 41/42, a autuante inicia tecendo comentários sobre a lavratura do AI, o valor do lançamento, a atividade econômica da empresa (fabricante de produtos para uso na construção civil), sua condição de contribuinte substituto no Estado da Bahia, e sua sujeição às regras do Protocolo ICMS nº 104/2009, que disciplina a Substituição Tributária destes produtos entre os Estados de São Paulo e a Bahia.

Acusa que, ao fazer o cálculo do imposto devido nas vendas para a Bahia, a autuada incide em equívoco na definição da base de cálculo do ICMS ST, calculando a menor o montante devido nas operações contempladas com a redução de base de cálculo previstas no Convênio ICMS 52/91 e art. 266, I do RICMS/BA.

Na sequência, faz um breve resumo das razões de defesa apresentadas pelo autuado, passando a expor suas informações acerca daquelas.

Quanto à alegação de decadência, argui que o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do CTN, somente se aplica aos casos em que o contribuinte declara regularmente o montante do imposto, cabendo ao poder público reclamar o pagamento de eventual inadimplência no prazo de cinco anos, contados da ocorrência do respectivo fato gerador. Que o mesmo dispositivo exclui desta hipótese os casos em que o imposto deixa de ser pago por força de irregularidades praticadas pelo contribuinte. Que o ICMS reclamado nesta autuação, resulta de minucioso trabalho onde se identificou irregularidade no cálculo do imposto devido à Bahia. E que os débitos apurados nunca foram informados ou declarados pelo contribuinte.

Defende que, em verdade, se tem um proceder distorcido, conscientemente utilizado, que reduz o ICMS incidente sobre as suas vendas com determinados produtos. Que tal procedimento, para efeitos de contagem do prazo decadencial, se enquadra na hipótese prevista no artigo 171, I do CTN, o qual reproduz. Que, no presente caso, os débitos referentes ao exercício/2015 poderiam ser lançados até 31/12/2020. Que a autuada foi notificada do lançamento em 18/12/2020 (fl. 280). E que, portanto, não cabe o afastamento de qualquer cobrança referente ao exercício de 2015, em razão da decadência.

No que concerne aos cálculos que justificam a autuação, assevera que a autuada ignora o valor dos produtos, os quais devem ser considerados para efeito de incidência dos percentuais de MVA ajustados e previstos no Anexo I, do RICMS/BA. Que ela parte da base de cálculo utilizada para encontrar o ICMS devido ao estado de origem e sobre este adiciona a MVA que considera adequada. Desta forma, faz uma redução em duplicidade da base de cálculo do ICMS ST, resultando na diferença autuada. Cita e reproduz a Cláusula Terceira, § 1º, do Protocolo 104/09.

Explica que na ausência de tabela ou pauta de preços publicada pelo Estado de destino, a base de cálculo do ICMS ST é o valor do produto acrescido do IPI, frete e outras despesas inclusas na respectiva NF. E que, sobre este somatório é que deve ser aplicada a MVA ajustada.

Observa que nos cálculos referentes à NF nº 2362620, contidos no demonstrativo de fl. 229 e referidos na impugnação (fls. 289 e 315verso):

- ✓ o valor dos produtos é de R\$2.033,52;
- ✓ que acrescido do percentual de 64,45% (MVA ajustada - item 8.79 do Anexo I, do RICMS/BA), chega-se a R\$3.334,12;
- ✓ que foi reduzido para R\$1.634,61 (0,4888 do valor ajustado), para se chegar a uma base que reflita a carga tributária prevista no Convênio 52/91 (8,8%);
- ✓ sobre este valor reduzido (R\$1.634,61) aplicou-se a alíquota interna do produto (18%), encontrando-se o ICMS total de R\$294,23;
- ✓ que deduzindo-se o ICMS cobrado na origem (R\$104,52), chega-se ao valor de R\$189,71, referente ao ICMS ST devido a Bahia;
- ✓ que, do qual foi retido e pago R\$160,08, implicando na diferença de R\$29,63.

Aduz que, neste mesmo caso (NF 2362620), calculando-se de outra forma, mediante a aplicação direta do percentual de 8,8% sobre o valor dos produtos acrescido da MVA ajustado (R\$3.334,12), teríamos o ICMS total de R\$294,28 e o ICMS ST de R\$189,76, evidenciando-se que os cálculos que ensejaram a autuação estão em conformidade com a legislação que trata da matéria. Que a mesma explicação vale para as NFs n°s 2378902 e 2268559 (fls. 316v e 317), colacionadas na defesa, cujos cálculos estão contidos nas fls. 215v e fls. 230v, assim como para todas as NFs arroladas nos demonstrativos de fls. 14 a 276. Que a metodologia de cálculo adotada pela empresa não reflete corretamente o ICMS ST devido para a Bahia, implicando na diferença de ICMS exigida conforme os demonstrativos em referência.

No que se refere a alegação defensiva de que as vendas que ensejaram a autuação se destinaram ao consumo em estabelecimentos de contribuintes, e por isto caberia somente a cobrança do DIFAL do ICMS, diz o autuante que é totalmente inconsistente. Que a autuada realizou todas estas operações como sujeitas ao regime de ST, utilizando o CFOP 6401 (Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto), para fins de enquadramento fiscal. Que calculou e recolheu a menor o ICMS devido, porque adotou um método de apuração do imposto incompatível com a legislação.

Acrescenta que a autuada não indica nenhuma operação ou destinatário dos produtos que comportariam somente a cobrança do DIFAL. Que tal fato já afasta totalmente a mencionada alegação. Que no demonstrativo completo contido no CD de fl. 281, do qual a autuada recebeu cópia, além dos dados presentes nas planilhas impressas (fls. 14 a 278), têm-se também informações do destinatário de cada NF, com respectivo CNPJ. Que nelas se pode ver que todas as vendas relacionadas para cobrança se destinaram a varejistas de materiais de construção situados na Bahia, ou outros varejistas que também vendem tais produtos. E que, repita-se, a autuada tratou todas estas operações como sujeitas à substituição tributária.

Conclui afirmando que a autuada, na sua Impugnação de fls. 285/291, não apresentou qualquer fato ou justificativa legal capaz de afetar o lançamento.

Requer que o AI seja julgado totalmente procedente.

Este é o Relatório.

VOTO

O Auto de Infração em lide totalizou o valor histórico principal de R\$192.666,74 (cento e noventa e dois mil, seiscentos e sessenta e seis reais e setenta e quatro centavos) e é composto de 01 (uma) Infração, detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

Preliminarmente registro que na dicção do art. 2º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), a instauração, o preparo, a instrução, a tramitação e a decisão do processo administrativo são regidos pelos

princípios da verdade material, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal.

“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

(...)”

Por sua vez, o art. 142 do CTN (Lei nº 5.172/1966), vincula a atividade fiscal às normas estabelecidas pela legislação tributária vigente, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação ao efetuar o lançamento do crédito tributário.

“CTN - LEI Nº 5.172/1966

(...)

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)”

Destaco ainda que o art. 20 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) expressamente determina que a nulidade seja decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.

“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

Art. 20. A nulidade será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.

(...)”

Na peça impugnatória a autuada suscita a nulidade da autuação, arguindo a não fundamentação da exigência de valores que supõe ser referentes a recolhimento a menor do DIFAL, em desobediência ao art. 142 do CTN. Na sua informação fiscal o autuante explica que a autuada realizou todas estas operações como sujeitas ao regime de ST, utilizando o CFOP 6401 (Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto) e que todas essas vendas se destinaram a varejistas de materiais de construção situados na Bahia, ou outros varejistas que também vendem tais produtos, ou seja, tais operações foram consideradas pelo autuante como operações destinadas a revenda.

Observo que as NFs nºs. 2378902 e 2268559 (fls. 316v e 317) acostadas pela defesa como exemplos capazes de comprovar sua tese defensiva, foram emitidas com CFOP 6401, se destinaram a varejistas que atuam no comércio de materiais de construção e estão arroladas nos demonstrativos de fls. 12 a 276, os quais também se encontram encartados na mídia de CD (fls. 277), demonstrativos estes que contemplam todos os elementos que fundamentam a acusação fiscal e possibilitam ao contribuinte o pleno exercício da ampla defesa e do contraditório. Passíveis, portanto, de análise de mérito na fase de julgamento do lançamento em lide, à luz dos elementos probatórios acostados ao PAF. Não acolho, portanto, a nulidade suscitada.

Destarte, após análise dos elementos que compõem o presente PAF, verifico que: (i) o lançamento de ofício foi efetuado por autoridade competente para fazê-lo; (ii) a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível; (iii) foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; (iv) foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas; e (v) não foi constatada violação ao devido

processo legal e a ampla defesa, sendo o crédito tributário exigido e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Portanto, este está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV do Art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto ao pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo para confirmação dos cálculos de ICMS-ST supostamente recolhidos nos moldes da legislação em vigor, também fica indeferido, por força do art. 147, I, “a”, “do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), pois considero suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos.

“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;

(...)”

Na sequência, como preliminar de mérito, passo ao exame da arguição de decadência dos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a novembro do exercício de 2015.

O Código Tributário Nacional (CTN) estabelece em seu artigo 150, § 4º, que *“o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, e se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”*. Estabelece também no seu Art. 173, I que: *“o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*.

Em face dos mencionados dispositivos, durante muito tempo, subsistiu importante discussão acerca de qual seria o entendimento para reconhecimento ou não da existência da decadência. Discutia-se se deveria ser aplicado o comando do art. 173, I ou aquele contido no Art. 150, § 4º, ambos do CTN.

Atualmente, esta matéria se encontra pacificada através do Incidente de Uniformização nº 2016.194710, exarado pela Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), por intermédio do qual se firmou o entendimento de que o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, na hipótese em que o Contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações e/ou prestações declaradas.

Quanto à regra do art. 173, I, o mencionado Incidente de Uniformização, registra que: (i) *“Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, quando: a) o Contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o Contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o Contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação”*; e (ii) *“Nota 2: ... para identificação do marco*

temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN), é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação”.

No caso em lide, observo que: (i) houve registro das notas fiscais que acobertaram as operações objeto da Infração 01, na EFD do contribuinte, possibilitando que o autuante auditasse os lançamentos efetuados pela autuada e identificasse os fatos considerados infracionais que deram origem a este A.I; (ii) houve pagamento, mesmo que parcial, do imposto, referente às mencionadas operações, conforme indicado na coluna “ICMS RETIDO P/EUCATEX” dos Demonstrativos de fls. 14 a 276v; e (iii) não há comprovação nos autos da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, para justificar a aplicação do art. 173, I do CTN, consoante a manifestação da Procuradoria Fiscal adrede mencionada, de que “... *é mister que seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.*” Assim, concluo que deve ser aplicada a regra do art. 150, § 4º do CTN.

Então, considerando que o A.I. em exame foi lavrado em 24/09/2020 e que o ato de lançamento por ele formalizado se tornou perfeito e acabado com a ciência do Contribuinte verificada em 18/12/2020, entendo que os fatos geradores anteriores a dezembro/2015, relacionados com a Infração 01, ocorridos até 30/11/2015 foram fulminados pela decadência, de forma que os créditos tributários reclamados naqueles períodos ficam extintos, por força do art. 156, V do CTN, a seguir reproduzido:

“CTN – Lei nº 5.172/1966

(...)

Art. 156 – *Extinguem o crédito tributário:*

(...)

V – a prescrição e a decadência.

(...)”

Desta forma, devem ser excluídas as parcelas correspondentes aos fatos geradores ocorridos nos períodos compreendidos entre os meses de janeiro a novembro, do exercício de 2015, conforme demonstrativo abaixo inserido.

ICMS RETIDO A MENOR - ALCANÇADOS PELA DECADÊNCIA	
MÊS/ANO	2015
JANEIRO	595,60
FEVEREIRO	896,62
MARÇO	951,71
ABRIL	899,09
MAIO	1.464,01
JUNHO	2.392,10
JULHO	1.329,86
AGOSTO	1.144,74
SETEMBRO	1.257,51
OUTUBRO	1.239,36
NOVEMBRO	1.041,86
DEZEMBRO	-
TOTAIS / ANO	13.212,46

Passo doravante ao exame do mérito da Infração que compõe este Lançamento de Ofício, em relação aos valores remanescentes, após a exclusão daqueles extintos pela decadência.

No que tange ao mérito da autuação referente à Infração 01, que versa sobre o “... *a retenção a menor do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição,*

relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia”, percebo que o fulcro da lide se concentra em dois pontos.

O primeiro ponto, se concretiza na divergência quanto a MVA Ajustada que deveria ter sido aplicada para apuração da base de cálculo do ICMS ST. Entende a autuada que, para os produtos (válvulas NCMs 8481.80.93, 8481.80.95, 8481.80.99) tal MVA Ajustada deveria ser no percentual de 47,86%, o qual calculou mediante a aplicação da fórmula: $MVA \text{ Ajustada} = [(1 + MVA \text{ ST original}) \times (1 - \text{Alq. Interna}) / (1 - \text{Alq. Intra})] - 1$. Por sua vez, entende o autuante que a MVA Ajustada a ser utilizada pelo contribuinte é aquela correspondente a 62,47% (até 09/03/2016) e 64,45% (a partir de então), indicadas no Anexo I do RICMS/BA (DECRETO Nº 13.780/2012) para as operações interestaduais com as mercadorias (NCMs 8481.80.93, 8481.80.95, 8481.80.99), arroladas no levantamento fiscal, sujeitas à alíquota de 7%.

O segundo ponto de discussão, diz respeito a alegação defensiva de que parte das operações arroladas pelo autuante foram destinadas ao uso/consumo dos adquirentes e, portanto, não seria aplicável a MVA para a obtenção da base de cálculo do ICMS ST, visto que aquelas mercadorias não seriam revendidas.

Quanto ao primeiro ponto divergente, verifico que, de fato, o Anexo I do RICMS/BA (DECRETO Nº 13.780/2012) estabelece que nas operações interestaduais com as mercadorias (NCMs 8481.80.93, 8481.80.95, 8481.80.99), objetos da ação fiscal sujeitas à alíquota de 7%, como é o caso em apreço, a MVA Ajustada era de 62,47%, até 09/03/2016 e 64,45%, a partir de 10/03/2016. Entendo que o sujeito passivo não poderia utilizar-se de outra MVA Ajustada, por ele calculada, tendo em vista que ele, na condição de substituto tributário devidamente cadastrado na SEFAZ/BA, está sujeito às normas postas pelo Estado da Bahia, por força da extraterritorialidade conferida pelo Protocolo ICMS 104/2009. E tais normas definem de forma específica qual a MVA Ajustada a ser utilizada pelo contribuinte para definição da base de cálculo do ICMS ST, nas operações em comento. Concluo, portanto, que a fiscalização aplicou corretamente a MVA Ajustada na apuração do valor da exigência fiscal em combate.

“ANEXO I DO RICMS/BA (DECRETO Nº 13.780/2012

REDAÇÃO VIGENTE ANO 2015

ANEXO I MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA

(...)

Item	Mercadoria – NCM	Acordo Interestadual / Estados signatários	MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas aquisições de UF não signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas operações internas
------	------------------	--	---	---	----------------------------

(...)

24.83	Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes – 8481	Prot. ICMS 104/09 – BA e SP Prot. ICMS 26/10 – AP, BA, ES, MG e RJ	67,71% (Aliq. 4%) 62,47% (Aliq. 7%) 53,73% (Aliq. 12%)	67,71% (Aliq. 4%) 62,47% (Aliq. 7%) 53,73% (Aliq. 12%)	45%
-------	---	---	--	--	-----

(...)

REDAÇÃO VIGENTE ANO 2016, DE 01/01/16 ATÉ 09/03/16

(iii)

8.79	10.079.00	8481	Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes	<p>Prot. ICMS 104/09 – BA e SP</p> <p>Prot. ICMS 26/10 – AP, BA, ES, MG e RJ</p>	<p>67,71% (Aliq. 4%)</p> <p>62,47% (Aliq. 7%)</p> <p>53,73% (Aliq. 12%)</p>	<p>67,71% (Aliq. 4%)</p> <p>62,47% (Aliq. 7%)</p> <p>53,73% (Aliq. 12%)</p>	45%
------	-----------	------	--	--	---	---	-----

(...)

**REDAÇÃO VIGENTE ANO 2016,
EFEITOS DE 10/03/2016 A 31/01/2017**

(...)

8.79	10.079.00	8481	Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes	Prot. ICMS 104/00 – BA e SP Prot. ICMS 26/10 – AP, BA, ES, MG e RJ	69,76% (Aliq. 4%) 64,45% (Aliq. 7%) 55,61% (Aliq. 12%)	69,76% (Aliq. 4%) 64,45% (Aliq. 7%) 55,61% (Aliq. 12%)	45%
-------------	-----------	------	--	---	--	--	-----

...

No que concerne ao segundo ponto divergente, constato que as NFs nºs 2378902 e 2268559 (fls. 316v e 317), acostadas pela defesa, contemplam observação no campo “DADOS ADICIONAIS” de que os produtos por elas acobertados se destinavam a consumo no estabelecimento adquirente. E que, a NF nº 2268559, está lançada no Registro de Entradas da EFD (mês 11/2018), do adquirente no CFOP 2.407 (Compra de mercadoria para uso ou consumo cuja mercadoria está sujeita ao regime de substituição tributária), conforme excerto da EFD, abaixo inserido, demonstrando a legitimidade da alegação defensiva quanto a este documento. Entendo que o mesmo raciocínio se aplica em relação à NF nº 2378902 (fls. 316v), salientando, contudo, que a verificação do registro desta NF na escrita fiscal do adquirente não pôde ser realizada em razão da inexistência da EFD do destinatário, que é optante do Simples Nacional, no banco de dados do SPED. Concluo que, comprovado que os produtos acobertados pelas NFs mencionadas linhas acima não se destinaram para revenda, não há aplicação da MVA para a apuração do ICMS ST, pois não haverá operações subsequentes, devendo as parcelas da exigência fiscal referentes às mencionadas NFs, nos montantes respectivos de R\$290,99 (outubro/2018) e R\$41,40 (janeiro/2019), ser excluídas do total exigido.

REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS E AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS																
CONTRIBUINTE: CERQUEIRA GONÇALVES CIA LTDA CNPJ/CPF: 14.073.092/0008-10										INSCRIÇÃO ESTADUAL: 63982050			UF: BA MUNICÍPIO: Feira de Santana - BA		PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/11/2018 a 30/11/2018	
Data Entrada	Data emissão	Nr. Doc.	Modelo	Série	Subsérie	Situação	CNPJ/CPF	IE	UF	Município	Razão social					
		CST/ICMS	CFOP	Aliquota ICMS	Valor Operação	Base de Cálculo ICMS	Valor ICMS	Base de Cálculo	Valor ICMS ST	Valor IPI	Redução da Base de Cálculo					
(...)																
20/11/2018	16/10/2018	2268559	55	001		00	97.837.181/0021-90	407489347118	SP	Jundiá - SP	DURATEX S.A.					
		060	2407	0.00	2.784,24	0.00		0.00	0.00	0.00						

Este relatório foi gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital – Sped
Versão 2.7.0 do Visualizador

Escrituração assinado por: CERQUEIRA GONCALVES CIA LTDA:14073092000144

Página 11 de

30

INFORMAÇÃO DO ARQUIVO			
Dados do Assinante do arquivo		Nome: CERQUEIRA GONCALVES JA LTDA-14073092000144	
		CPF: 404.657.695-91	Data do receb.:
Mensagem:	Somente Visualização	Hashcode do Arquivo: F783281DA91D37F372DC0BBE4CE24343A55C2	

(...)"

Neste diapasão, julgo que no presente caso está caracterizada a responsabilidade do Sujeito Passivo pelo lançamento e recolhimento do ICMS apurado nos levantamentos fiscais consubstanciados nos documentos de fls. 12 a 276, e na mídia de CD de fls. 281, que dão supedâneo à autuação em apreço, referente à Infração 01, descrita na fl. 01 deste PAF, em especial pelo fato do contribuinte: (i) não ter utilizado as MVAs Ajustadas previstas no Anexo I do RICMS/BA (DECRETO Nº 13.780/2012) quando da apuração da base de cálculo do ICMS ST e (ii) não ter trazido aos autos a totalidade dos elementos probatórios, capazes de comprovar todas as operações que afirma ter sido destinadas a uso/consumo dos seus clientes, embora dispusesse do prazo de 60 (sessenta) dias para fazê-lo, e assim obliterar *in totum* a imputação fiscal de número 01, descrita na peça de lançamento, vez que, na dicção do Art. 123, §5º, do RPAF/BA (Decreto nº

7.629/99), abaixo reproduzido, caberia à Autuada apresentar todas as provas capazes de elidir a exigência fiscal correspondente à Infração contestada, na fase de Impugnação do Lançamento.

“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação.

(...)

§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

(...)”

No que se refere à alegação de que a multa aplicada no Auto de Infração tem caráter confiscatório, não acolho a postulação defensiva. Não estão inclusos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. É o que prescreve o art. 167, incisos I e III, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99). Ressalto, todavia, que essa matéria poderá ser submetida ao Poder Judiciário através do manejo de ações próprias.

“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

(...)”

No que tange ao pedido de redução da multa ao patamar de 20% compete dizer que também não acolho, em razão da ausência de previsão legal. Outrossim, destaco, que a multa por descumprimento de obrigação principal aplicada, no percentual de 60% do valor do imposto não recolhido, está sujeita às reduções de valor estabelecidas no art. 45 da Lei nº 7.014/96, desde que o contribuinte efetue o recolhimento ou parcele débito apurado, nos prazos previstos na referida norma legal.

In fine, concluo que a ação fiscal cujos resultados se apresentam demonstrados nos autos, por intermédio dos documentos de fls. 12 a 276, e da mídia de CD de fl. 281, apurou retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia, os quais propiciam a substância necessária para legitimar as Infração 01 descrita no Auto de Infração que deu origem ao presente PAF, como parcialmente subsistente, ficando reduzido o valor histórico principal lançado de R\$192.666,74 para R\$179.121,89, conforme tabela abaixo inserida.

ICMS RETIDO A MENOR - RESUMO - VALORES MENSIS DEVIDOS					
MÊS/ANO	2015	2016	2017	2018	2019
JANEIRO	-	775,90	2.889,87	3.596,89	5.025,43
FEVEREIRO	-	1.669,98	2.782,86	5.646,87	4.294,78
MARÇO	-	3.191,63	2.764,76	4.364,54	3.025,21
ABRIL	-	2.162,00	2.101,21	2.978,41	2.506,39
MAIO	-	2.431,14	2.946,55	3.737,81	7.405,94
JUNHO	-	2.035,20	2.935,99	4.499,32	3.517,11
JULHO	-	3.702,05	1.917,91	4.086,30	4.391,40
AGOSTO	-	1.764,75	4.045,82	6.775,48	7.667,49
SETEMBRO	-	3.374,22	3.528,71	4.651,66	4.585,38
OUTUBRO	-	3.037,79	3.090,17	5.397,48	5.029,07
NOVEMBRO	-	3.179,04	3.062,80	4.893,54	5.447,32
DEZEMBRO	766,69	2.510,89	3.051,92	6.343,33	3.534,89
TOTAIS / ANO	766,69	29.834,59	35.118,57	56.971,63	56.430,41
TOTAL DO DÉBITO DE ICMS APURADO - VALOR NOMINAL					179.121,89

Pelas razões acima expostas voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207104.0008/20-7**, lavrado contra **DURATEX S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$179.121,89**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de maio de 2021.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ANTÔNIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR