

A. I. N° - 222468.0025/19-8

AUTUADA - BURITI COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.

AUTUANTE - PAULO TARSO DE ALMEIDA

ORIGEM - DAT/SUL - INFAC COSTA DO CACAU

PUBLICAÇÃO - INTERNET - 29.11.2021

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0141-05/21-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TOTAL. PAGAMENTO A MENOR. PRIMEIRA ALEGAÇÃO: FORNECEDORES COM INSCRIÇÃO DE SUBSTITUTO À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES. Autuado demonstra que os fornecedores possuíam inscrição estadual de substituto tributário quando dos fatos imponíveis afetados. Lançamento NULO, neste particular, por ilegitimidade passiva. **SEGUNDA ALEGAÇÃO: PROVA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** Autuado demonstra que efetuou os pagamentos do imposto devido por tributação antecipada, sem a contradita necessária da fiscalização. Lançamento **IMPROCEDENTE**, neste particular, por ter havido quitação da dívida tributária. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cabe salientar, de início, que o presente relatório atende às premissas estabelecidas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais, adaptado inclusive para as sessões virtuais de julgamento.

O Auto de Infração em tela, lavrado em 27/12/2019, tem o total histórico de R\$39.520,99, afora acréscimos, com fatos geradores referentes aos meses indicados no corpo do lançamento.

Apresenta as seguintes descrições:

Infração 01 – 07.01.02 – Pagamento a menor de ICMS devido por antecipação total, referente às aquisições de mercadorias oriundas de outros Estados.

Enquadramento legal feito com escopo no art. 8º, II, e § 3º e art. 23, ambos da Lei 7.014/96, c/c o art. 289 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, e multa proposta com base no art. 42, II, “d” da lei referenciada anteriormente.

Juntados, entre outros documentos: termo de início de fiscalização; planilha sintética e analítica da antecipação tributária efetuada a menor; DANFES.

Ficando ciente em 20.02.2020, apresenta o contribuinte uma petição (fls. 146/147) solicitando que lhe seja entregue os demonstrativos e planilhas em formato texto ou tabela, na forma do art. 8º, § 3º, do RPAF-BA, devolvendo-se o prazo para oferecimento da defesa, sob pena de nulidade.

Manifesta-se o autuante (fls. 151/154) aduzindo a desnecessidade de fazer a entrega dos demonstrativos em outro formato, visto que os documentos físicos juntados aos autos – os mesmos demonstrativos solicitados pelo sujeito passivo – estão legíveis, sem “cortes”, além de serem espelhos dos DANFEs igualmente apensados no PAF, estes sim os elementos de prova que sustentam a autuação.

Em 16.6.2020, quando o processo já se encontrava neste Conselho, apresenta a empresa defesa (fls. 156/159 – frente e verso), na qual são repetidas as arguições de nulidade, agora em preliminar, além de, no mérito, apoiado em diversas citações da doutrina, aduzir que a fiscalização: (i) aplicou MVA diversa da prevista na legislação vigente à época dos fatos

geradores. (ii) ignorou a redução da base de cálculo prevista na legislação vigente à época dos fatos geradores. (iii) considerou crédito fiscal diferente daquele destacado no documento fiscal. (iv) ignorou o valor total do ICMS-ST indicado na NF e recolhido através da GNRE.

Em 23.7.2020, o contribuinte atravessa nova petição (fls. 165/171), desta feita afirmando a ilegitimidade passiva quanto ao recolhimento por antecipação total, tocando nos seguintes pontos: (i) a enorme dificuldade que enfrentou na análise dos demonstrativos fiscais, visto que não foram disponibilizados em formato texto ou tabela, nos termos do art. 8º, § 3º do RPAF-BA, impedindo o exercício pleno da defesa; (ii) tais levantamentos suprimiram colunas da apuração final dos valores como constam no termo de encerramento de fiscalização e omitiram as chaves de acesso das notas fiscais, o que exigiu um minucioso confronto entre os dados do citado levantamento e o banco de dados da empresa; (iii) constatou-se que a maioria das operações atinge substituição tributária de responsabilidade do fornecedor, com base em acordos interestaduais, na esteira do art. 295 do RICMS-BA, a exemplo da “Astra”, “Atlas”, “Basf”, “Duratex”, “Iquine”, “Fame” e “Lorenzetti”; (iv) nestas condições, não pode o fisco responsabilizar a autuada pela cobrança de imposto regido pela substituição tributária a ser feita pelo fornecedor das mercadorias, conforme lições doutrinárias de Celso Bastos e Maria Sylvia di Pietro levando a cobrança para o campo da nulidade, nos moldes do art. 18 do RPAF-BA; (v) sobre as NFs 49970, 298 e 79728, já houve o pagamento do ICMS-ST na origem, GNRE saneadas; (vi) sobre as NFs 36896, 64500 e 252563, foi o próprio autuado quem efetivou o recolhimento, guias também apensas, à luz da doutrina de Celso Bandeira de Melo, Hely Lopes Meirelles e Seabra Fagundes.

Na assentada de julgamento, este Colegiado decidiu converter o PAF em diligência, no intuito de serem tomadas as seguintes medidas:

1. *Ser disponibilizada neste processo e também para a autuada a mídia digital que deu lastro à presente cobrança, em formato editável, reabrindo-se o prazo de sessenta (60) dias com o fito de ser apresentada nova impugnação, juntamente com os elementos de prova que entender pertinentes, sob pena de preclusão.*
2. *Em seguida, deve-se dar vistas ao autuante para que sejam produzidas novas informações fiscais.*

Efetivados estes atos processuais e caso não se faça necessário praticar nenhum mais na unidade fazendária de origem, deve o PAF retornar para este Colegiado com o objetivo de instrução complementar e julgamento.

Fiscalização junta dois CDs, conforme consigna à fl. 176 e se vê encartado à fl. 178.

Reaberto o prazo de defesa, o sujeito passivo, em 02.6.2021, não trouxe novidades na sua linha contestatória (fls. 186/192), qual seja: analisando-se os arquivos magnéticos exibidos pós-diligência, o fisco ignorou que ora as operações não eram de responsabilidade tributária do ICMS por parte do autuado e sim dos seus fornecedores, visto que estes últimos possuíam inscrição ativa de substituto na Bahia, conforme art. 6º, XV da Lei 7.014/96, ora o imposto já foi pago por estes fornecedores ou pelo próprio autuado. Logo, é de se reconhecer a ilegitimidade passiva neste processo, eis que a responsabilidade tributária por substituição, por força de convênios e protocolos, pertence aos fornecedores do autuado.

Arroladas planilhas em mídia física (fls. 193/202), coluna final apontando a situação de cada nota fiscal, ora com imposto de responsabilidade do fornecedor, ora com valor já recolhido, como já houvera sustentado anteriormente. Também presentes dados cadastrais dos fornecedores substitutos (fls. 203/216). E alguns DANFEs, planilhas e guias de pagamento (fls. 217/233).

No seu informativo fiscal (fls. 236/238), o autuante:

Reitera seu pronunciamento de fl. 152, no sentido de que usou como meio de prova as notas fiscais de aquisição presentes às fls. 51/136. E que os demonstrativos e levantamentos servem apenas como meios sintéticos e analíticos dos fatos geradores dos tributos.

Transcreve o teor dos arts. 8º, II e § 3º, além do 23, ambos da Lei 7.014/96.

Observa que a autuada não negou o cometimento da infração.

No mérito, adverte que houve reclamação de tributo recolhido a menor, devido por substituição, referente às aquisições de mercadorias oriundas de outros Estados, tendo sido apropriados pelo SIAF todos os pagamentos efetuados, conforme exposto à fl. 09.

Atenta que a autuação reclamou diferenças apontadas nos demonstrativos de fls. 10/50.

Objeta que, à vista dos documentos de fls. 193/2020, a autuada não exaure os cálculos apresentados pelo autuante, nem contesta as diferenças apresentadas. Ao contrário, confessa na última coluna a não localização de diversos pagamentos que deveriam ter sido efetivados.

Já as guias de pagamento trazidas às fls. 203/234 constam dos valores apropriados no SIAF, usado quando da fiscalização.

Mantém na integralidade a exigência fiscal.

Direcionado novamente o processo para a minha relatoria.

Considero atendidos para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído.

É o relatório.

VOTO

Mister apreciar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo.

O presente Auto de Infração cumpre formalmente os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua formalização, designadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal, a previsão normativa da multa proposta e a assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo sistema denominado SLCT.

A defesa foi ofertada dentro do lapso regulamentar, antes do último dia do prazo, não se identificando aqui anormalidades temporais.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Cumpre acrescentar, que como determina o regulamento baiano, a última manifestação partiu do autuante, que nos mesmos esquadros que apresentou anteriormente, terminou sustentando a integralidade da cobrança.

Já a alegação de ilegitimidade passiva, por ser parcial e se confundir com o mérito, será abordada mais adiante.

A exigência envolve pagamento a menor de imposto por antecipação tributária total, devida na aquisição de mercadorias por parte da autuada.

Juntou-se à fl. 09, um resumo das diferenças apuradas nos meses afetados pelo lançamento, e analiticamente, um demonstrativo, de fls. 10 a 50, em que estão postados os dados das notas fiscais, vale dizer: número, data de emissão, CFOP, NCM, descrição, base de cálculo da operação própria, MVA considerada, base de cálculo da antecipação e imposto antecipado cobrado, dentre outras informações.

Como suporte documental probatório, constam nos autos as notas fiscais objeto da cobrança, designadamente nas fls. 51 a 135.

Em três momentos processuais constata-se manifestação empresarial, um através da petição de fls. 146 a 147, outro por intermédio da peça de fls. 156 a 159, frente e verso, outra pelo petitório de fls. 186/192.

Na primeira petição mencionada, basicamente se invoca a preterição do exercício do direito de defesa, visto que não foi entregue ao sujeito passivo em meio magnético os demonstrativos e planilhas elaborados pela auditoria, na forma do art. 8º, § 3º do RPAF-BA, de modo que seja devolvido o prazo para ser feita a impugnação, sob pena de nulidade. Além do mais, os demonstrativos apensados ao PAF estão ilegíveis ou “cortados”.

Entretanto, verifica-se que as demonstrações acostadas pelo autuante estão dotadas de legibilidade, sendo perfeitamente identificáveis os dados ali apostos, com reconhecimento dos elementos quantitativos e materiais que serviram de lastro para a autuação, nomeadamente o número da nota fiscal, a descrição do produto, a margem de valor agregado utilizada, base imponível e o tributo exigido, só para ficar nestes elementos principais.

Assinale-se, que a mídia física constitui por si só meio de prova suficiente para consubstanciar a infração. Dela teve acesso o contribuinte, não só porque os demonstrativos estavam disponíveis nos autos, como também, porque foram as notas fiscais apensadas que deram suporte probatório à postulação fiscal, de pleno conhecimento do estabelecimento autuado.

Mesmo assim, ainda que a destempo, já quando o processo se encontrava neste Conselho, teve o sujeito passivo a oportunidade de produzir nova peça defensiva, desta feita, não só renovando os argumentos expendidos anteriormente, como também acrescentando outros, tanto em preliminar como no mérito.

Assim, afasto inicialmente as razões defensivas até agora tratadas.

No segundo petitório, oficialmente denominado de defesa, a impugnante destaca em preliminar a nulidade do auto de infração, porquanto os demonstrativos existentes no processo estão “cortados” e ilegíveis, não sendo possível determinar-se com segurança a irregularidade.

Não é isto que se verifica das peças contidas nos autos. Estão os demonstrativos produzidos pela fiscalização bem legíveis e sem imperfeições, repita-se.

O resumo dos valores cobrados, espelha corretamente os montantes constantes no corpo do lançamento. A planilha analítica não possui cortes, sendo elaborada contendo todos os dados necessários à compreensão da lide, refletindo as informações contidas nos DANFEs igualmente anexos. Teve a autuada a exata noção da exigência contra ela imputada.

Improcede a afirmativa defensiva de que os valores apurados nos demonstrativos não correspondem aos valores mensais lançados no “termo de encerramento de fiscalização”. Está claro que os subtotais registrados nas planilhas analíticas foram transportados para o resumo de fl. 09, e ali foi deduzida a cifra recolhida pela autuada.

Veja-se novembro de 2018: à fl. 22, do subtotal apurado de R\$5.783,76, transportado para a síntese de fl. 09, abateu-se R\$1.108,68, chegando-se à diferença de R\$4.675,08, exatamente a quantia lançada no demonstrativo de débito do auto de infração.

Veja-se outubro de 2019; à fl. 50, do subtotal apurado de R\$1.512,30, transportado para a síntese de fl. 09, abateu-se R\$542,30, chegando-se à diferença de R\$970,00, exatamente a quantia lançada no demonstrativo de débito do auto de infração.

Dois exemplos que por si só desautorizam o reconhecimento da nulidade.

No mérito, sustentou a defendant, que a hipótese seria de substituição tributária na origem, e não antecipação tributária no destino.

Não obstante as citações doutrinárias em profusão, limitou-se o sujeito passivo a dizer que o auditor fiscal aplicou MVA diversa da prevista na legislação; não considerou a redução de base de cálculo prevista na legislação; deduziu crédito fiscal distinto daquele indicado no documento fiscal; ignorou o valor já destacado nos documentos fiscais a título de ICMS-ST.

Entretanto, tais observações não saíram da generalidade. Não apontou a impugnante um dado sequer que servisse de fundamento para a sua irresignação. Ficaram as suas alegações no campo

teórico, embora tivesse a oportunidade de demonstrar alguns casos amostrais que acusassem a sua linha de sustentação defensiva.

Não há demonstrações específicas no sentido da auditoria ter adotado a MVA erradamente. Inexistem demonstrações de que havia situações em que deveria se aplicar a redução da base quantitativa, omitida nos levantamentos fiscais. Não se viu na contestação uma explicação numérica no intuito de apontar que o crédito fiscal foi abatido incorretamente. Não há evidências apontadas pela empresa de que o ICMS-ST destacado nos DANFEs foi ignorado na postulação fiscal.

Enfim, não se firmou adequadamente o contraditório que justificasse uma redução da presente cobrança, ou até mesmo a sua eliminação.

Todavia, a partir das razões defensivas apresentadas às fls. 186 a 191, a situação muda totalmente de coloração probatória.

É que a autuada: (i) apresenta planilha cuja última coluna aponta três diagnósticos para os produtos e operações, vale dizer, ou o fornecedor é substituto tributário (grande maioria dos casos), sujeito passivo da obrigação, ou o ICMS-ST foi retido e pago por GNRE, ou o pagamento foi localizado; (ii) apresenta extratos cadastrais das empresas “Astra”, “Atlas”, “Basf”, “Duratex”, “Fame”, “Iquine” e “Lorenzetti” em que fica demonstrado terem inscrição cadastral ativa na Bahia como substitutos tributários, à época da ocorrência dos fatos geradores; (iii) apresenta DANFEs, guias e autenticações eletrônicas de recolhimento para as NFs 298, 79728, 49970; (iv) apresenta planilha e autenticações de recolhimento para as NFs 172511, 36896, 137007, 941485, 239395, 41690, 945763, 252563, 2225896, 229373, 975725, 64500 e 178524.

Ao compulsar os documentos fiscais anexados às fls. 51/136, esta relatoria chega à conclusão de que a maior parte das notas fiscais envolve operações com fornecedores substitutos tributários, com inscrição ativa no Estado da Bahia, por força de convênios e protocolos de ICMS, cuja responsabilidade pelo pagamento do imposto não é do impugnante, consoante estipula o art. 295 do RICMS-BA.

Traga-se o exemplo da “Basf”, “Iquine”, “Astra”, “Fame” e “Duratex”. Os dados cadastrais destas empresas acusam que possuem inscrição ativa na Bahia, à época da ocorrência dos fatos geradores afetados pelo lançamento.

Neste diapasão, não pode o autuado responder pelo pagamento do ICMS-ST. Deve o fisco baiano investir contra os fornecedores situados em outras Unidades Federativas, seja pela falta de retenção, seja pela retenção a menor, iniciativa a ser desenvolvida em outra ação fiscal.

Importante adicionar, que os dispositivos citados pelo fisco (art. 8º, II, § 3º, c/c o art. 23, ambos da Lei 7.014/96), para arrimarem a cobrança da substituição tributária junto ao autuado não se aplicam neste PAF. É que tais disposições dizem respeito às saídas de produtos sujeitos à ST, não às entradas, objeto da autuação, nos casos do tributo ser devido por antecipação total.

Neste particular, é de se reconhecer a ilegitimidade passiva da autuada, de figurar no polo passivo da relação jurídica tributária.

Por outro lado, não houve contraponto específico da auditoria, no que tange aos produtos que foram objeto da cobrança, vendidos por estes fornecedores substitutos, no sentido de atestar, que apesar de estarem fora da ST na origem, sofriam tributação antecipada no destino. A informação fiscal continuou dentro de um traçado genérico, apesar da necessidade de fazê-lo para tornar subsistente o auto de infração.

Num apanhado amostral feito por esta relatoria, o que se vê na realidade são mercadorias que se submetem à substituição tributária interestadual – tintas, assentos sanitários etc. - de responsabilidade pelo recolhimento por parte do contribuinte situado noutro Estado, repita-se, em função da adesão, pela Bahia, de convênio ou protocolo.

Apesar da explanação defensiva, não cuidou o i. autuante de contradizer especificamente as comprovações de recolhimentos do imposto por parte de outras empresas, mas que dizem respeito à mesma operação, a exemplo da “Andaluz” (fl. 223), e “Expambox” (fl. 227).

Auto de infração parcialmente **NULO**, por ilegitimidade passiva, para as operações que envolvem fornecedores interestaduais com inscrição ativa na Bahia, à época da ocorrência dos fatos geradores, devendo o setor fazendário competente renovar o procedimento fiscal junto a quem de dever, e **IMPROCEDENTE** na parte restante que não envolve a responsabilidade tributária interestadual por substituição, e que consta comprovação de seu recolhimento.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** (parte) e **IMPROCEDENTE** (parte) o Auto de Infração nº **222468.0025/19-8**, lavrado contra **BURITI COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.**, por ilegitimidade passiva, para as operações que envolvem fornecedores interestaduais com inscrição ativa na Bahia, à época da ocorrência dos fatos geradores, devendo o setor fazendário competente, renovar o procedimento fiscal junto a quem de dever.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de outubro de 2021.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR