

A. I. N.º - 281394.0008/21-5
AUTUADO - ATACADÃO DIA A DIA LTDA.
AUTUANTE - EDUARDO TADEU FELIPE LEMPE
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 09.09.2022

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0139-05/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. a) ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Demonstrativos juntados com a defesa comprovam que parte dos fornecedores inscritos no cadastro de contribuintes é responsável pela retenção do imposto e incorreção da MVAs. Considerada nula a parte da irregularidade que alude a operações sujeitas à substituição tributária interestadual, por força de acordo interestadual, caso em que a responsabilidade do autuado não é direta e sim solidária, por força do art. 6º, XV, da Lei 7014/96. Refeitos os cálculos o que implicou na redução do débito. Infração procedente em parte. b) DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MULTA. Excluídos os valores relativos a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Mantida a aplicação da multa em relação aos pagamentos efetuados após o início da ação fiscal, por não configurar caráter de espontaneidade. Reduzido o débito. Infração procedente em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime. Vencido o voto do Relator.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 30/03/2021 exige tributos no valor de R\$ 1.168.776,15 em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 01 – 007.001.002. Efetuiu recolhimento a menor do ICMS, por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias em outras Unidades da Federação (2020) - R\$ 319.623,42.

INFRAÇÃO 02 – 007.015.005 Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saídas posteriores tributadas normalmente (2020) - R\$ 848.776,15.

O autuado na defesa apresentada (fls. 44 a 46) por meio do advogado Iure de Castro OAB/GO 29.493 inicialmente descreve as infrações e afirma que não merecem prosperar conforme razões que passou a expor.

Com relação a infração 1, preliminarmente, esclarece que as mercadorias apuradas estão sujeitas a diversos tipos de regime de tributação e os valores apurados devem ser revistos, a exemplo de exigência do ICMS por antecipação, cuja responsabilidade é de outro contribuinte.

Apresenta uma planilha (fl. 45) na qual indicou os valores exigidos pela fiscalização, relativos a notas fiscais não escrituradas, ICMS-ST de responsabilidade do emitente, mercadorias devolvidas e indica por mês do período fiscalizado que reconhece devido de R\$ 30.677,64 (atualizado, com valor histórico de R\$ 28.261,15) conforme apuração em anexo (CD – fl. 64).

Ressalta que a divergência entre os valores apurados pelo fisco e pelo contribuinte, de forma minuciosa, tem como base ICMS que: i) deveria ser recolhido por outro contribuinte, ICMS destacado; ii) que não incide, sem fato gerador; (iii) ICMS já recolhido.

Destaca que grande parte dos valores objeto da autuação refere-se a operações com produtos excetuados para o contribuinte credenciado, cujo recolhimento deve ocorrer antes da entrada no território do Estado da Bahia e por terceiro e que i) não detém mecanismos de controle para monitoramento de emissão de MDF-e de terceiros e ii) não tem poder de interferência no processo logístico de seus fornecedores de modo que garanta o recolhimento do tributo antes que inicie a circulação das cargas destinadas.

Argumenta que solicitou regime especial de apuração para todas as mercadorias sujeitas a antecipação parcial, no processo nº 08287920200, em 29/10/2020, destacando que os meses de agosto, setembro e outubro foram retificados e recolhidos antes da intimação da autuação, conforme documentos anexos, inexistindo o débito dos valores exigidos.

No tocante a infração 2, ressalta que tem uma intrínseca relação com a infração 1, conforme planilha de cálculo apresentada de fl. 46, indicando relação de notas fiscais não escrituradas, mercadorias isentas/não escrituradas, mercadorias devolvidas e indica por mês do período fiscalizado valor de R\$ 177.184,00 (atualizado R\$ 192.275,41), sendo necessária a análise dos valores apurados que se confundem com os da infração 1 e merece ser recalculado.

Alega que de acordo com o exposto, não incorreu prejuízo ao erário ou intenção de omissão de pagamento do tributo e há, no máximo, um equívoco, pois não se esquivou de suas obrigações tributárias com o Estado da Bahia, motivo pelo qual pede a anulação da cobrança na forma que se encontra.

O autuante na informação fiscal prestada (fls. 68 a 77) esclarece que o contribuinte apresentou na planilha “Auditoria Fiscal Auto - ICMS TOTAL” contestação quanto a “Documentos n registrados”, ressaltando que todas as notas fiscais precisam ser lançadas na EFD e quando não lançada no Sistema Integrado de Auditoria Fiscal (SIAF), é utilizado o arquivo.xml para ler os dados da mesma.

Afirma que nenhuma das notas fiscais citadas no demonstrativo “Documentos n registrados” tem MDF-e vinculado, situação em que o SIAF considera como data de ocorrência a data da emissão do documento fiscal, ressaltando que o art. 312, § 2º do RICMS/BA prevê que o *contribuinte regularmente inscrito no CAD-ICMS, que preencha os requisitos cumulativamente (“a”, “b” e “c” e o item 2 da alínea “g” do inciso III), recolhimento do imposto até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e e o § 2º-A do mesmo artigo prevê que:*

...

§ 2º-A. O prazo especial previsto no § 2º deste artigo somente será concedido se houver emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal da operação, ainda que o contribuinte atenda aos requisitos definidos no referido dispositivo.

Na situação em questão afirma que o contribuinte apresentou na planilha “Auditoria Fiscal Auto - ICMS TOTAL” contestação quanto a “Produtos pago ST-NF (convenio)”, porém apresentou às fls. 69 a 72, planilha em que indicou o número da nota fiscal, o CNPJ do fornecedor indicando a situação de todos os emitentes nas notas fiscais com a seguinte situação:

- i) “Não inscrito como contribuinte substituto”;
- ii) “Substituto tributário, NF excluída”.

Destaca que de acordo com o que foi verificado, foram excluídas notas fiscais de emitentes que são inscritos como substituto tributário.

Ressalta que conforme art. 332, III do RICMS/BA, para as mercadorias enquadradas no regime de ST, cujo destinatário é o Estado da Bahia, o destinatário é o responsável pelo pagamento do ICMS não retido, retido a menor ou sem recolhimento, ou recolhimento a menor, através de GNRE.

Quanto a planilha apresentada “Auditoria Fiscal Auto - ICMS TOTAL” que o defendente contesta alegando “Produtos devolvidos no período”, ressalta que todas as notas fiscais constantes do citado demonstrativo estão registradas na EFD.

Com relação a planilha apresentada “Reapuração ICMS ST Antecipação total DD (MVA Utilizada Pelo Fisco a Maior) ” esclarece que para achar os valores com diferença, basta, na planilha, fazer a subtração da coluna R menos a coluna S (R-S).

No tocante às notas fiscais com diferenças de cálculos esclarece que:

As MVAs de Macarrão Instantâneo foram corrigidas.

Na nota fiscal 83474 precisa adicionar o IPI para calcular a base de cálculo. Crédito de 4%.

Nota fiscal 944857 foi excluída.

Na nota fiscal 807084 precisa adicionar o IPI para calcular a base de cálculo.

Nota fiscal 180409 foi excluída.

Na nota fiscal 907824 precisa adicionar o IPI para calcular a base de cálculo.

Na nota fiscal 87540 precisa adicionar o IPI para calcular a base de cálculo. Crédito de 4%.

Quanto a infração 02, em relação a planilha apresentada junto com a defesa denominada “Auditoria Fiscal Auto - ICMS PARCIAL”, contestação quanto a “Documentos não escriturados”, esclarece que todas as notas fiscais precisam ser lançadas na EFD e quando não lançada, o SIAF utiliza o arquivo .xml para ler os dados das mesmas.

Afirma que a maioria das notas fiscais citadas no demonstrativo “Documentos não escriturados” não tem MDF-e vinculado, tendo constatado registro de somente duas notas fiscais, situação em que o SIAF considerou como data de ocorrência a data da emissão do documento fiscal, em conformidade com o disposto no art. 332, § 2º e § 2º-A do RICMS/BA.

Com relação a planilha “Auditoria Fiscal Auto - ICMS PARCIAL” indicando contestação quanto a “Produtos Isentos. NT Interno”, informa que:

Não existe “BISC WAFER ITAMARATY ATREVIDOS 110G”, lançado no cálculo da antecipação parcial.

Não existe “BISC RECH NESTLE BONO CHOC 100G”, lançado no cálculo da antecipação parcial.

Não existe “BISC WAFER BAUDUCCO MAXI OVOMALTINE 104G”, lançado no cálculo da antecipação parcial.

Não existe “BISC WAFER BAUDUCCO CHOC/AVELA 140GR”, lançado no cálculo da antecipação parcial.

Não existe “GALAO DE ÁGUA GOYA 20L”, lançado no cálculo da antecipação parcial.

O produto “BISCOITO DE ARROZ COM CHOCOLATE AO LEITE 70G FIT FOOD
CodItem: FF07 - NCM:19041000” não está incluído no Anexo 01 do RICMS/2012.

O produto “BISCOITO DE ARROZ COM CHOCOLATE AMARGO 70G FITFOOD
CodItem:FF08 - NCM:19041000” não está incluído no Anexo 01 do RICMS/2012.

Retirados os itens “ICE SMIRNOFF RED 275ML CodItem:3147 - NCM:22086000”.

Retirados os itens “BANHA SUINA”, “BANHA DE PORCO” NCM 15011000.

No tocante a indicação na planilha “Auditoria Fiscal Auto - ICMS PARCIAL” a contestação quanto a:

i) “Produtos Alq Interna 7%”, esclarece que “nenhum dos produtos do demonstrativo incide alíquota de 7%”.

ii) Não existe “MAC ESPAGUETE INT GALO N8 500G”, lançado no cálculo da antecipação parcial.

Relativamente a indicação na planilha “Auditoria Fiscal Auto - ICMS PARCIAL” contestação quanto a:

a) “Produtos pg por Antc. Total”, afirma que nenhum dos produtos do demonstrativo está incluído no Anexo 01 do RICMS/12.

No que se refere a indicação na planilha “Auditoria Fiscal Auto - ICMS PARCIAL”, na contestação quanto a:

b) “Devoluções do Período”, afirma que todas as notas fiscais do demonstrativo estão registradas na EFD.

Por fim, com relação aos valores lançados e os ajustes procedidos resultou em “Resumo do débito” com valor devido na infração 2 de R\$ 843.134,36.

Ago/20	Set/20	Out/20	Nov/20	Dez/20
156.851,60	469.786,96	177.525,49	12.542,24	26.428,07

Em 13/05/2022 a SAT expediu intimação pelo DTE, cuja leitura ocorreu em 13/05/2022, concedendo prazo de dez dias para se manifestar, o que não ocorreu.

VOTO

O auto de infração acusa o cometimento de duas infrações, que foram contestadas em parte.

No tocante a infração 1 (recolhimento a menor do ICMS-ST) referente às aquisições de mercadorias em outros Estados, enquadradas no regime de substituição tributária, o estabelecimento autuado alegou que com relação aos valores exigidos pela fiscalização, parte das notas fiscais consigna mercadorias que:

- i) deveria ser recolhido por outro contribuinte;
- ii) que não incide, sem fato gerador;
- iii) ICMS já recolhido.

Com relação a primeira alegação, que indicou valor de R\$ 204.032,11 (fl. 49) o autuante na informação fiscal prestada apresentou demonstrativo (fls. 67 a 72), no qual relacionou as notas fiscais por CNPJ do fornecedor e indicou a situação dos emitentes como:

- i) “Não inscrito como contribuinte substituto”;
- ii) “Substituto tributário, NF excluída”.

Portanto, tendo excluído do levantamento fiscal as notas fiscais em que o emitente tem inscrição no CADASTRO do ICMS como CONTRIBUINTE SUBSTITUTO e não tendo contestado o demonstrativo refeito que foi fornecido por meio do DTE com leitura em 17/05/2022 (fl. 87), considero saneada esta contestação, tendo em vista que conforme ressaltado pelo autuante, nos termos do art. 332, III do RICMS/BA, em se tratando de aquisições em outros Estados de mercadorias enquadradas no regime de ST, o destinatário é o responsável pelo pagamento do ICMS-ST.

Com relação a segunda alegação “não incide, sem fato gerador”, não identifiquei junto com a defesa qualquer prova nesse sentido. No demonstrativo resumo à fl. 45 da defesa foi indicado a título de “NFs não escrituradas” o valor de R\$ 27.268,63.

Da mesma forma, como esclarecido pela fiscalização, tendo sido emitida a NF-e contra o estabelecimento autuado, as notas fiscais indicadas como “Documentos n registrados” estão registradas no Portal da NF-e e o sujeito passivo não apresentou qualquer prova de irregularidade.

Cientificado da informação fiscal e não tendo sido contestado, aplico o disposto no art. 142, do RPAF/BA, que prevê que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

No que se refere ao terceiro argumento, observo que a acusação é de que a empresa efetuou recolhimento a menor do ICMS-ST. No quadro demonstrativo de fl. 45 da defesa o sujeito passivo indicou valor pago no período fiscalizado de R\$ 360.905,98 que é o mesmo valor que foi deduzido do valor apurado pela fiscalização no demonstrativo original (fl. 8).

Da mesma forma, com relação ao argumento de que solicitou regime especial de apuração para todas as mercadorias sujeita a antecipação parcial, no processo nº 08287920200, em 29/10/2020, e que em relação aos meses de agosto, setembro e outubro/2020, retificou e recolheu os valores antes da intimação da autuação, “conforme documentos anexos”, constato que os valores indicados no arquivo juntado com a defesa (mídia de fl. 65), todos os pagamentos efetuados por meio de DAEs foram computados na planilha elaborada pela fiscalização (fls. 8).

Portanto, não tendo apresentado prova relativa a outros pagamentos, os valores comprovados como pagos foram mantidos no demonstrativo refeito pelo autuante na informação fiscal de fl. 79.

Quanto aos valores indicados relativos a devoluções totalizando R\$ 19.057,65 observo que conforme esclarecido pela fiscalização todas as notas fiscais indicadas no demonstrativo juntado com a defesa relativo a produtos devolvidos estão registradas na EFD. Como o sujeito passivo não demonstrou que adotou os procedimentos previstos no art. 299 do RICMS/BA, que prevê ressarcimento do imposto retido na hipótese de devolução de mercadorias recebidas com imposto retido e não contestou a informação fiscal, não acolho tal argumento.

Por fim, constato que conforme esclarecido na informação fiscal foram refeitos os cálculos em relação à MVAs de Macarrão Instantâneo; excluídas as notas fiscais 944.857 e 180.409; indicada a adição do IPI para apurar a base de cálculo em relação as notas fiscais de números 807.084, 907.824, 83.474 e 87.540; bem como, considerado o crédito fiscal com percentual de 4% em relação as notas fiscais 83.474 e 87.540.

Por tudo que foi exposto, acato o demonstrativo refeito pela fiscalização na informação fiscal (fl. 79), conforme resumo abaixo.

Infração 1		Fl. 8	Fl. 79
Data Ocorrência	Data Vencimento	Autuado	Julgado
31/07/2020	09/02/2016	143,04	143,04
31/08/2020	10/02/2016	39.514,60	38.560,56
30/09/2020	11/02/2016	148.220,17	116.204,35
31/10/2020	12/02/2016	46.999,92	38.743,38
30/11/2020	13/02/2016	14.276,40	10.588,47
31/12/2020	14/02/2016	70.469,29	57.241,59
Total		319.623,42	261.481,39

Infração 1 procedente em parte, ficando reduzido o débito da infração de R\$ 319.623,42 para R\$ 261.481,39.

Quanto a infração 2, na planilha resumo de fl. 46, o defendente indicou valor devido no período fiscalizado totalizando R\$ 177.184,00 em conformidade como o demonstrativo analítico gravado na mídia de fl. 65, que relacionou: i) notas fiscais não escrituradas; ii) isentas/não escrituradas; iii) alíq. Interna inferior; iv) Pgto Antecip. Total; v) Devoluções e vi) Principal apurado/pago.

No que se refere as notas fiscais não escrituradas e devoluções, são válidas as apreciações feitas com relação a infração 1.

Com relação aos produtos que alegou serem “*Isentos. NT Interno*”, na informação fiscal o autuante indicou inexistir no levantamento do ICMS antecipação parcial de valores relativos a “BISC WAFER; BISC RECH; GALAO DE ÁGUA”; “MAC ESPAGUETE, bem como não estarem incluídos no Anexo 1 do RICMS/BA (ICMS-ST) os produtos “BISCOITO DE ARROZ - NCM:19041000” e retirou os produtos “ICE SMIRNOFF - NCM:22086000” e “BANHA SUINA”, “BANHA DE PORCO” - NCM 15011000.

Quanto a alegação relativa a “*Produtos Alq Interna 7%*”, esclareceu que “*nenhum dos produtos do demonstrativo incide alíquota de 7%*”.

ii) Não existe INT GALO N8 500G”, lançado no cálculo da antecipação parcial.

No que se refere aos produtos indicados como “*Produtos pg por Antc. Total*”, o autuante esclareceu que nenhum dos produtos do demonstrativo está incluído no Anexo 01 do RICMS/BA.

Como o estabelecimento autuado foi intimado para tomar conhecimento da informação fiscal (fl. 87) e não contestou no prazo concedido de dez dias, entendo que deve ser admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas, nos termos do art. 140 do RPAF/BA.

Quanto ao argumento de que solicitou regime especial de apuração para todas as mercadorias sujeitas a antecipação parcial, no processo nº 08287920200, em 29/10/2020, e que em relação aos meses de agosto, setembro e outubro/2020, retificou e recolheu os valores “antes da intimação da autuação”, “conforme documentos anexos”, pela análise dos elementos contidos no processo constato que:

A) Na planilha juntada com a defesa à fl. 45 (gravado na mídia de fl. 65) foi indicado:

PERÍODO	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL							Data Pagamento
	Principal Apurado Fisco	NFs não . Escrituradas	Isento/não . Tributado	Aliq. Interna Inferior	Pagto Antecip. Total	Devoluções	Principal Apurado/Pago DD	
07/2020	-	-	-	-	-	-	-	-
08/2020	263.284,82	-	1.270,60	-	-	-	72.032,20	Pgto. em 31-03-2021
09/2020	787.884,63	80,99	5.003,23	2.122,62	82,56	3.027,20	728.955,84	Pgto. em 31-03-2021 e 14-04-2021
10/2020	301.788,14	3.490,09	2.206,83	1.488,65	1.438,35	-	357.789,84	Pgto. em 14-04-2021
11/2020	247.226,31	5.709,30	1.290,85	2.423,90	1.506,92	-	226.010,10	pgto. em 25-12-2020
12/2020	261.061,59	50.682,93	3.495,04	416,66	1.185,07	-	212.351,72	pgto. em 25-01-2021
TOTAL	1.861.245,49	59.963,31	13.266,55	6.451,83	4.212,90	3.027,20	1.597.139,70	

B) No demonstrativo original elaborado pela fiscalização foi considerado os valores recolhidos relativos aos meses de agosto (R\$ 1.086,69); setembro (R\$ 2.617,61); outubro (R\$ 4.552,45); novembro (R\$ 226.010,10) e dezembro (R\$ 212.351,72) que foram recolhidos até o mês de janeiro de 2021.

C) Não foram computados, conforme relação de DAEs juntados com a defesa os valores recolhidos no dia 31/03/2021 e 14/04/2021:

Nosso Número	Pagamento	Referência	C. Rec.	Receita	Val. Principal	Val. Total
2102354419	31/03/2021	01/08/2020	2175	ICMS - ANTECIPACAO PARCIAL	72.032,20	80.494,13
2102645359	31/03/2021	01/09/2020	2175	ICMS - ANTECIPACAO PARCIAL	93.357,00	104.177,51
2102963866	14/04/2021	01/10/2020	2175	ICMS - ANTECIPACAO PARCIAL	357.789,84	399.443,94
2102988715	14/04/2021	01/09/2020	2175	ICMS - ANTECIPACAO PARCIAL	635.638,84	710.590,48

Constato que conforme Termo de Ciência no DT-e juntado à fl. 05, o sujeito passivo foi cientificado do Início da Ação Fiscal no dia 11/01/2021, com leitura da mensagem à 16:01:41 horas do mesmo dia, conforme Ordem de Serviço nº 500.290/2021 referente ao período de 17/12/2019 a 31/12/2020, nos termos do art. 26, III do RPAF/BA, cujo data de encerramento prevista para 12/04/2021 de acordo com o documento de fl. 15, ou seja, dentro do prazo de noventa dias, não tendo incorrido em esgotamento de prazo que possibilitasse ao sujeito passivo exercer o seu direito à denúncia espontânea (art. 28, § 1º do RPAF/BA).

Pelo exposto, tendo o sujeito passivo sido intimado em 11/01/2021 para tomar conhecimento do início do procedimento fiscal relativo ao exercício de 2020, não poderia exercer espontaneamente durante a

ação fiscal (iniciada em 11/01/2021 e finalizada em 30/03/2021), para comunicar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, nos termos do art. 95 do RPAF/BA.

Assim sendo, os valores indicados no quadro acima dos DAEs que promoveram o pagamento do ICMS antecipação parcial nos dias 31/03/2021 e 14/04/2021 não podem ser considerados como débitos denunciados espontaneamente, tendo em vista que o estabelecimento autuado se encontrava sob ação fiscal, não procedendo o argumento de que parte dos valores exigidos “foram retificados e devidamente recolhidos, antes da intimação...” (fl. 45), com os valores indicados no quadro demonstrativo de fl. 46, no qual indicou reconhecimento de parte do débito.

Consequentemente, considerando que se trata de estabelecimento que apura o ICMS em conta corrente fiscal, não pagou o ICMS antecipação parcial tempestivamente e nem se creditou, promovendo o pagamento no momento das saídas subsequentes das mercadorias, é cabível a aplicação da multa de 60% sobre o valor apurado no demonstrativo original de fl. 12 e refeito com a informação fiscal (fl. 83), previsto no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96.

Ressalto que os valores do ICMS antecipação parcial recolhidos intempestivamente durante a ação fiscal não pode ser compensado nesta fase de julgamento.

De acordo com o exposto, a infração 2 é procedente em parte com redução do débito de R\$ 848.776,15 para R\$ 843.134,36, conforme resumo abaixo.

Infração 2		Fl. 12	Fl. 83
Data Ocorrência	Data Vencimento	Autuado	Julgado
31/08/2020	10/02/2016	157.318,88	156.851,60
30/09/2020	11/02/2016	471.160,21	469.786,96
31/10/2020	12/02/2016	178.341,41	177.525,49
30/11/2020	13/02/2016	12.729,73	12.542,24
31/12/2020	14/02/2016	29.225,92	26.428,07
Total		848.776,15	843.134,36

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR (Parte da infração 1, nulidade no que se refere a responsabilidade solidária).

Conquanto o voto da relatoria esteja muito bem concatenado, permitimo-nos respeitosamente divergir do seu entendimento apenas quanto à infração 01, mesmo assim parcialmente, no que diz respeito às operações cuja responsabilidade é do autuado quando a mercadoria provém de fornecedor substituto tributário.

Teve a infração 01 o seguinte escopo:

INFRAÇÃO 01 – 007.001.002. Efetuou recolhimento a menor do ICMS, por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias em outras Unidades da Federação (2020) - R\$ 319.623,42.

A capitulação legal encontrou ressonância nos dispositivos abaixo:

Lei 7.014/96:

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:

...

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;

...

§ 3º O cálculo do imposto a ser recolhido por antecipação ou substituição tributária será feito em função do disposto no art. 23.

(...)

Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

RICMS-BA:

Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 deste regulamento....

Durante a instrução, em seu informativo fiscal de fls. 68/77 e em face da infração 01, a auditoria alertou que o contribuinte separou as operações cujo fornecedor substituto tributário não tinha inscrição como tal junto ao Estado da Bahia daquelas em que o fornecedor figurava como substituto tributário interestadual. As primeiras foram mantidas na cobrança. As últimas foram excluídas do monte autuado.

A divergência reside nestas operações que foram mantidas pelo autuante.

Por sua vez, o voto da relatoria, neste aspecto, fez a abordagem descrita a seguir:

No tocante a infração 1 (recolhimento a menor do ICMS-ST) referente às aquisições de mercadorias em outros Estados, enquadradas no regime de substituição tributária, o estabelecimento autuado alegou que com relação aos valores exigidos pela fiscalização, parte das notas fiscais consigna mercadorias que:

- iv) deveria ser recolhido por outro contribuinte;
- v) não incide, sem fato gerador;
- vi) ICMS já recolhido.

Com relação a primeira alegação, que indicou valor de R\$ 204.032,11 (fl. 49) o autuante na informação fiscal prestada apresentou demonstrativo (fls. 67 a 72), no qual relacionou as notas fiscais por CNPJ do fornecedor e indicou a situação dos emitentes como:

- iii) “Não inscrito como contribuinte substituto”;
- iv) “Substituto tributário, NF excluída”.

Portanto, tendo excluído do levantamento fiscal as notas fiscais em que o emitente tem inscrição no CADASTRO do ICMS como CONTRIBUINTE SUBSTITUTO e não tendo contestado o demonstrativo refeito que foi fornecido por meio do DTE com leitura em 17/05/2022 (fl. 87), considero saneada esta contestação, tendo em vista que conforme ressaltado pelo autuante, nos termos do art. 332, III do RICMS/BA, em se tratando de aquisições em outros Estados de mercadorias enquadradas no regime de ST, o destinatário é o responsável pelo pagamento do ICMS-ST.

Pois bem.

Uma das finalidades assumidas no processo administrativo tributário é deixar o crédito tributário em condições de ser executado judicialmente, com possibilidades mínimas de insucesso respeitante à sua investidura formal, até para evitar o ônus da sucumbência.

Pelas alegações de lado a lado, não há dúvidas que parte das operações consideradas procedentes pela relatoria se refere a notas fiscais emitidas por fornecedor substituto tributário, por força de acordo interestadual (convênio ou protocolo), que porventura não possua inscrição cadastral no Estado da Bahia, caso em que o imposto é devido pelo destinatário, na condição de responsável solidário.

A solidariedade tributária é prevista no art. 124 do CTN e pode ser caracterizada de duas formas, a saber: (i) aquela caracterizada quando se verifica interesse comum entre os envolvidos direta ou indiretamente na relação jurídica; (ii) e aquela expressamente prevista em lei.

Claro que a responsabilidade solidária não pode ser confundida com a responsabilidade direta lato sensu, vinculada à figura do contribuinte, que assume relação pessoal e direta com o fato gerador.

Eis o teor do comando legal atrás mencionado:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei. Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

De outro lado, a Lei baiana do ICMS dispõe expressa e textualmente que a responsabilidade é solidária do adquirente quando a operação se sujeita à substituição tributária interestadual, por força de convênio ou protocolo, mas o remetente não possui inscrição estadual na Bahia como substituto. Veja-se o mandamento do art. 6º, XV, da Lei 7.014/96:

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.

Logo, a situação claramente é de solidariedade legal, prevista no inciso II, do art. 124 do CTN.

Seria por este veio normativo que deveria ser caracterizada a infração 01. Não existe a responsabilidade direta do autuado para estas operações porque, nestas condições, ele não é o contribuinte, mas o responsável solidário. Tais situações deveriam ser enfeixadas numa outra irregularidade, separada da infração 01, pois esta caracteriza o ilícito como sendo de responsabilidade direta do autuado.

Este defeito de enquadramento preenche a irregularidade com um vício formal, corrigível, porque não é só o dispositivo que foi capitulado incorretamente, o que poderia permitir a aplicação do art. 19 do RPAF-BA, mas o próprio descritivo da infração assume impropriedade não retificável neste processo, embora possa ser efetivada em outro lançamento de ofício, até porque os fatos geradores mais remotos remontam de julho de 2020.

Os valores retirados por mês neste voto vencedor são os seguintes:

Jul/20	143,04
Ago/20	11.629,40
Set/20	109.517,36
Out/20	33.589,60
Nov/20	5.380,83
Dez/20	29.194,63

Assim, à vista das notas fiscais arroladas no informativo da auditoria, particularmente às fls. 69 a 72, à vista da planilha denominada de “Auditoria Fiscal Auto- ICMS TOTAL” produzida pela impugnante e à vista do demonstrativo de débito mensal apresentado pela relatoria, tem a presente divergência o intuito de considerar parcialmente nula a infração 01, no que tange às operações que imputam ao autuado a responsabilidade solidária, sem prejuízo da renovação do procedimento fiscal a salvo dos efeitos decadenciais, deixando então a dívida assim configurada:

Infração 1		Fl. 8	Fl. 79
Data Ocorrência	Data Vencimento	Autuado	Julgado
31/07/2020	09/08/2020	143,04	0,00
31/08/2020	10/09/2020	39.514,60	26.931,16
30/09/2020	11/10/2020	148.220,17	6.686,99
31/10/2020	12/11/2020	46.999,92	5.153,78
30/11/2020	13/12/2020	14.276,40	5.207,64
31/12/2020	14/01/2020	70.469,29	28.046,96
Total		319.623,42	72.026,53

Em conclusão, é considerada procedente em parte a infração 01 no montante de R\$ 72.026,53.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281394.0008/21-5**, lavrado contra **ATACADÃO DIA A DIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o

pagamento do imposto no valor de **R\$ 72.026,53**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa fixa no valor de **R\$ 843.134,36**, prevista no art. 42, II, “d” da citada Lei e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de agosto de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR/VOTO VENCEDOR
(Parte da infração 1, nulidade com relação a responsabilidade solidária)