

**PROCESSO** - A.I. Nº 206886.0002/01-2  
**RECORRENTE** - ALFREDO FANTINI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0088-03/02  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INERTNET** - 28.06.02

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0234-11/02

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO DEVIDO, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, RELATIVO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, NAS VENDAS DE CIGARROS REALIZADAS PARA CONTRIBUINTE LOCALIZADOS NO ESTADO DA BAHIA. O autuado é o contribuinte substituto para a obrigação do recolhimento do imposto em questão, definido através de Convênio entre os Estados envolvidos na operação. Matéria *sub judice*: deferido Mandado de Segurança pelo Juízo da 9ª Vara da Fazenda Pública, da Comarca de Salvador-BA. Mantido o lançamento de ofício para evitar a decadência do crédito tributário, ficando, contudo, suspensa a sua exigibilidade até a Decisão de mérito do Mandado de Segurança. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 23/08/01, para exigir ICMS no valor de R\$ 130.099,16, traz a seguinte imputação ao contribuinte:

“Reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Por falta de serem agregados os valores do IPI faturados nas notas fiscais na base de cálculo do ICMS Substituído”.

O autuado, em sua impugnação de fls. 51 a 57 do PAF, preliminarmente faz referência à concessão de segurança em sentença prolatada pelo MM Juízo da 9ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, Bahia, em 02/08/2001, anterior à lavratura do Auto de Infração que ocorreu em 23.08.2001.

No mérito, o autuado expõe que o estabelecimento sediado em Feira de Santana, Bahia, é uma filial, cuja sede está localizada no Estado de São Paulo. O estabelecimento sede na qualidade de Industrial remetente das mercadorias (cigarros) para a sua filial em Feira de Santana, e pela Legislação do IPI é equiparado a industrial sendo as saídas de cigarros para os contribuintes localizados na Bahia tributadas pelo IPI e ICMS.

Relata que o art. 155, § 2º, inciso XI, da Constituição Federal, estabelece que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do IPI, quando a operação é realizada entre contribuintes e a mercadoria é destinada à comercialização ou industrialização. Afirma que a Empresa se enquadra nesta

condição e, portanto, não integra à base de cálculo do ICMS Substituição Tributária o montante do IPI destacado nas notas fiscais.

O autuante, em informação fiscal (fls. 77 a 79), assim se manifesta:

“A Lavratura do referido Auto de Infração foi motivada porque o contribuinte na qualidade de responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, de conformidade com o Art. 353, II, "I", do RICMS/BA, ao determinar a Base de Cálculo do ICMS Substituição por Antecipação, excluiu o montante do IPI destacado nas Notas Fiscais de Saídas.

A Base de Cálculo deste imposto está definida no Convênio ICMS Nº 37/94, Cláusula Segunda inc. I e II, que estabelece:

I - na saída do produto com o preço máximo de venda a consumidor fixado pelo fabricante, o respectivo preço;

II - na saída dos demais produtos, obtida tomando-se por base o preço praticado pelo substituto, incluídos o IPI, frete, carreto e as demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, bem como a parcela resultante da aplicação sobre esse total do percentual de 50% (cinquenta por cento). Deste modo, o art. 61, do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia estabeleceu a Base de Cálculo, do ICMS para fins de retenção do Imposto pelo Contribuinte Substituto nos termos do Convênio nº 37/94".

Considerando que o Contribuinte evocou o art. 155, § 2º, inc. XI, da Constituição Federal cuja norma está cristalizada no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, no art. 55, Inc. I, nos seguintes termos:

Art. 55 - Não integram a base de cálculo do ICMS: 1 - o valor do IPI, quando a operação de saída:

a) - for realizada entre contribuintes do ICMS e relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, ...

b) - configurar fator gerador de ambos os impostos.

Os procedimentos de fiscalização que objetivaram verificar a regularidade dos lançamentos e recolhimentos do ICMS não contrariam a norma estabelecida na Constituição Federal e no Regulamento do ICMS/BA, pois o ICMS (Normal) Incidente s/ as Saídas do Estabelecimento do autuado para os Contribuintes foi calculado sobre a base de cálculo (SEM A INCLUSÃO DO IPI). Referente o ICMS normal não foi levantado nenhum débito decorrente da falta de agregação do IPI à base de cálculo, porque realmente tal exclusão está definida nos dispositivos supra citados.

Entretanto, referente o ICMS Substituição Tributária é necessário comentar sobre a operacionalidade da retenção, recolhimento e efeitos nas operações subsequentes.

As disposições regulamentares elegem o contribuinte alienante neste Estado das mercadorias elencadas, entre elas Cigarros, Cigarilhas, Charutos e fumos industrializados, na qualidade de

Contribuinte Substituto. Portanto, o ICMS - Substituição Tributária é o imposto devido nas operações seguintes até o consumidor final.

Deste modo, o valor do ICMS retido por Substituição não é referente à operação realizada entre o Contribuinte distribuidor e os primeiro destinatários das mercadorias mas correspondem às operações realizadas entre os Contribuintes a que se destinaram as mercadorias até o consumidor final. Nestas operações, a inclusão do IPI na Base de Cálculo para fins de Retenção do Imposto, está claramente definida tanto no dispositivo Constitucional quanto no art. 61, do RICMS/BA”.

Quanto ao Mandado de Segurança nº 8.144.364/2001, concedido em 02.08.2001, anexado ao processo pelo autuado, diz que a apuração e exigência do imposto não ocorreram após a concessão do mesmo, mas em 21/06/2001, sendo que o contribuinte foi notificado em 28/06/2001, através do Termo de Intimação para Pagamento.

Em virtude de não se encontrar nos autos a Petição Inicial do Mandado de Segurança impetrado, a 3ª JJF deliberou que o presente PAF fosse convertido em diligência a PROFAZ, a fim de que aquela Procuradoria, com base no que dispõe o artigo 118, inciso I, “a”, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, emitisse Parecer informando se a referida Ação alcança o estabelecimento filial, localizado nesse Estado, e se a mesma impede a exigência fiscal em questão.

A PROFAZ, em Parecer nº 98/02, às fls. 86 a 87, manifestou-se dizendo:

“O Auto de Infração em epígrafe foi convertido em diligência pela douta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, objetivando dirimir as seguintes dúvidas: a existência de impedimento para exigência do crédito tributário sob análise; o alcance da ação proposta pelo contribuinte.

O cerne do lançamento consiste no recolhimento a menor de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, em razão da falta de inclusão do IPI na base de cálculo do valor substituído.

O sujeito passivo da obrigação tributária, por ocasião da impugnação ao lançamento tributário sob apreço, argüi e comprova a interposição de Mandado de Segurança Preventivo perante a nona vara da Fazenda Pública contra o Estado da Bahia.

O douto juízo *a quo* prolata sentença de mérito desfavorável ao Fisco Estadual, em 02.08.01, decidindo pelo descabimento da inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS.

A sentença proferida pelo primeiro grau de jurisdição está necessariamente sujeita à confirmação pela segunda instância julgadora, não surtindo nenhum efeito jurídico até que ocorra a manifestação emanada do órgão competente, vale dizer, Tribunal de Justiça, ex vi do art. 474, do CPC.

Com efeito, a exigência do duplo grau de jurisdição é matéria de ordem pública, porquanto existe sentença exarada contra ente público da Federação, devendo o recurso ser remetido de ofício para a segunda instância.

Na hipótese em tela, o recurso interposto pela Fazenda Pública Estadual, através de um dos seus Procuradores, aguarda julgamento pelo Tribunal de Justiça.

Desse modo, até que ocorra o pronunciamento da instância superior nada impede o Fisco exerça a atividade de lançamento do crédito tributário”.

#### VOTO DO RELATOR DA 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“O presente processo exige ICMS em virtude da retenção e, do conseqüente recolhimento a menos do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de cigarros realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, em razão da falta de agregação dos valores do IPI faturados nas notas fiscais, na base de cálculo do imposto substituído.

O autuado alega que obteve concessão de segurança em sentença prolatada pelo MM. Juízo da 9ª Vara da Fazenda Pública Estadual da Comarca de Salvador-BA, nos autos da Ação de Mandado de Segurança – Processo nº 8.144.364/2001 (02/08/01), antes da lavratura do Auto de Infração.

No entanto, a PROFAZ, em Parecer, às fls. 86 a 87, o qual acato, entende que a sentença proferida pelo primeiro grau de jurisdição está necessariamente sujeita à confirmação pela segunda instância julgadora, não surtindo nenhum efeito jurídico até que ocorra a manifestação emanada do órgão competente, vale dizer, Tribunal de Justiça, ex vi do art. 474 do CPC. Dessa forma, como na hipótese em tela, o recurso interposto pela Fazenda Pública Estadual, através de um dos seus Procuradores, aguarda julgamento pelo Tribunal de Justiça, até que ocorra o pronunciamento da instância superior, nada impede o Fisco de exercer a atividade de lançamento do crédito tributário.

No mérito, no que diz respeito à agregação dos valores do IPI na base de cálculo do ICMS por substituição, o Convênio ICMS nº 37/94 em sua cláusula segunda, I e II, estabelece tal procedimento.

Deste modo, o art. 61, do RICMS/97 também estabeleceu a Base de Cálculo, do ICMS para fins de retenção do Imposto pelo Contribuinte Substituto, nos termos do mencionado Convênio nº 37/94, da seguinte forma:

*Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:*

*I - o preço único ou máximo de venda adotado pelo contribuinte substituído ou adquirente, fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador ou fixado pela autoridade competente;*

*II - na falta da fixação de preço referida no inciso anterior, o valor da operação própria realizada pelo remetente ou fornecedor, 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) relativa às operações subsequentes, de acordo com o percentual previsto (grifo não original).*

Quanto ao fato do contribuinte ter evocado a Constituição Federal, como intuito de descaracterizar a presente exigência, ressalto que conforme determina o art. 167, I, do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

## RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimada a tomar ciência do julgamento realizado pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que exarou o Acórdão nº 0088-03/02 pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, a empresa, inconformada, impetrou o presente Recurso Voluntário. Em suas razões recursais, o recorrente trouxe à lide os mesmos argumentos já apresentados quando da sua defesa impugnatória, e como já constam deste relatório, deixo de transcrevê-los para evitar repetição.

A PROFAZ forneceu Parecer de fls. 123 e 124, nos seguintes termos:

“Da análise das razões expendidas no Recurso, consideramos ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do Acórdão Recorrido.

O fulcro da autuação consiste no recolhimento a menor do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de cigarros realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, em razão da falta de agregação dos valores do IPI faturados nas notas fiscais, na base de cálculo do imposto substituído.

A infração constatada pelo autuante resta perfeitamente tipificada e comprovada no lançamento tributário sob apreço. Com efeito, os argumentos defensivos lançados pelo contribuinte, não têm o condão de elidir a legitimidade da ação fiscal, eis que, todo o procedimento de fiscalização está respaldado na legislação tributária vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária – art. 61, do RICMS/97 e as cláusulas I e II, do Convênio ICMS nº 37/94.

Convém salientar, a insistência do recorrente em asseverar pela existência de sentença definitiva determinando a exclusão do montante do IPI da base de cálculo do ICMS por substituição tributária, nas operações com cigarros. Todavia, o recorrente não acosta aos autos a prova documental das suas alegações. E em sendo assim, não existe obstáculo legal que impeça o Fisco Estadual de exercer a sua atividade legal de constituição do crédito tributário.

Ademais, é bom registrar a ausência de competência desse Egrégio Conselho de Fazenda para declaração de inconstitucionalidade, *ex vi*, do art. 167, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

Ante o exposto, o opinativo é pelo CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO do Recurso.

## VOTO

Dado ao exame dos documentos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constatei que as razões expendidas a nível recursal pelo recorrente foram as mesmas oferecidas quando da interposição da sua defesa inicial. Ao analisar o conteúdo dos argumentos ali expostos, verifiquei que a empresa trouxe aos autos, à fl. 75, documento exarado pelo Juiz da Nona Vara de Fazenda Pública Estadual. No documento consta concedida a sentença definitiva, a segurança pleiteada pelo contribuinte. Entretanto, a sentença foi concedida em 1º grau de jurisdição e está necessariamente sujeita à confirmação pela 2ª Instância julgadora. Observo que o efeito jurídico da sentença somente será em definitivo após ocorrer à manifestação emanada do órgão competente, vale dizer, o Tribunal de Justiça da Bahia, *ex vi* do art. 474, do CPC.

Quanto à inconstitucionalidade do feito argüida pelo recorrente, esclareço, que é vedada a este Conselho de Fazenda Estadual, através da legislação tributária baiana, a análise de qualquer matéria de ordem constitucional, como muito bem foi explicitado pela Douta PROFAZ, em seu Parecer de fls. 123 e 124.

Assim, estando comprovada a assertiva do lançamento de ofício, concedo o meu voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, mantendo integralmente a Decisão exarada pela 1ª Instância e ora Recorrida.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206886.0002/01-2, lavrado contra **ALFREDO FANTINI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$130.099,16**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de junho de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PROFAZ