

PROCESSO	- A.I. Nº 298743.0031/03-7
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e G. BARBOSA COMERCIAL LTDA.
RECORRIDOS	- G. BARBOSA COMERCIAL LTDA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0087-04/04
ORIGEM	- COFEP – DAT/NORTE
INTERNET	- 20/07/04

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0213-11/04

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO.

Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, caberá ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Efetuada a correção do cálculo do imposto exigido na infração 3, a qual subsiste parcialmente. As infrações 1 e 2 ficaram caracterizadas. Rejeitadas a preliminar de nulidade e a solicitação de diligência. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/12/03, exige ICMS no valor de R\$ 133.840,51, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação tributária, no valor de R\$ 27.810,50, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88.
2. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação tributária, no valor de R\$ 4.048,61, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, devido à aplicação errônea da MVA de 42,80%, quando deveria ter aplicado a MVA de 51,46%, conforme Convênio ICMS nº 76/94. Trata-se de produtos de farmácia procedentes da matriz do autuado, localizada em Aracaju-SE e sem inscrição estadual na Bahia, cujos lançamentos constam do Mapa de Apuração de Antecipação e Substituição Tributária anexado ao processo.
3. Efetuou recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação tributária, no valor de R\$ 101.981,40, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, devido à aplicação errônea da MVA de 60% e de 70% quando deveria ser aplicada a MVA de 140%, conforme Protocolo ICMS nº 10/92. Trata-se de cervejas e refrigerantes procedentes da matriz do autuado, localizada em Aracaju-SE e sem inscrição estadual na Bahia, cujos lançamentos constam no Mapa de Apuração de Antecipação e Substituição Tributária anexado ao processo.

O autuado apresentou defesa tempestiva, fls. 198 a 207, reconhecendo a procedência do débito referente à infração 1 e impugnando as demais irregularidades conforme relatado a seguir.

Quanto às infrações 2 e 3, o autuado assevera que as mesmas são nulas por ilegitimidade passiva, uma vez que não é o sujeito passivo das obrigações tributárias em questão. Diz que as exigências fiscais envolvem mercadorias recebidas de outra unidade da Federação, amparadas por acordos

interestaduais: Convênio ICMS nº 76/94 (medicamentos) e Protocolo ICMS nº 10/92 (cervejas e refrigerantes). Alega que qualquer exigência fiscal decorrente de falta de recolhimento ou de recolhimento a menos deverá ser feita ao remetente das mercadorias. Para embasar suas alegações, transcreve o artigo 125 do RICMS-BA/97 e, às fls. 209 a 213, anexa fotocópia de páginas do referido Regulamento.

Ressalta que, se a legislação elege o remetente das mercadorias como o responsável pelo pagamento do imposto, o autuante não pode transferir a responsabilidade para o contribuinte substituto, sob pena de incidir em ilegitimidade passiva. Explica que o imposto somente poderá ser exigido do destinatário, depois de esgotadas todas as possibilidades de exigi-lo do remetente e, ainda assim, através de notificação fiscal e sem a imposição de multa, conforme prevê a legislação tributária vigente. Transcreve o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, e reafirma que as infrações em tela são nulas.

Prosseguindo em sua defesa, o autuado adentra no mérito e diz que há um erro na planilha referente à infração 3, a qual trata de cervejas e refrigerantes. Esclarece que o autuante, ao apurar a base de cálculo do imposto a recolher (R\$ 846.067,90), não considerou a base de cálculo do imposto já recolhido (R\$ 598.705,61). À fl. 214, elaborou uma nova planilha para a infração, tendo apurado o imposto devido no valor de R\$ 42.051,59. Ao final, protesta por todo o gênero de prova de direito permitido e, em seguida, solicita a procedência parcial do Auto de Infração.

Na informação fiscal, fls. 218 e 219, o atuante explica que o autuado possuía um estabelecimento matriz em Aracaju e várias filiais em Sergipe e na Bahia. Assegura que “*o remetente da mercadoria e o destinatário são o mesmo contribuinte (G. Barbosa Comercial Ltda.) difere apenas o estabelecimento onde o remetente é a matriz e a filial é o destinatário. O fato de cobrar da matriz ou da filial não acarreta um ônus financeiro ao contribuinte e não se pode falar em repercussão financeira.*” Diz que, por não haver repercussão financeira e por ser menos oneroso para o Estado da Bahia, foi autuado o estabelecimento de Paulo Afonso. Ressalta que o estabelecimento matriz não possui inscrição estadual na Bahia e nunca recolheu ICMS por substituição tributária sobre as transferências efetuadas, deixando esse encargo para a filial.

Quanto ao mérito da infração 3, o autuante reconhece que se equivocou no cálculo do imposto a recolher. Diz que o débito deve ser retificado para R\$ 42.051,58, conforme planilha à fl. 214.

Ao concluir, o autuante solicita que as infrações 1 e 2 sejam julgadas procedentes, enquanto a infração 3 deve ser declarada parcialmente procedente no valor de R\$ 42.051,58. Às fls. 220 a 221, elaborou um novo Demonstrativo de Débito no valor total de R\$ 73.910,69.

RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

Recurso de Ofício - face à determinação do art. 145 do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) – Lei nº 3.956/81, com a redação dada pela Lei nº 7.438/99, consubstanciado nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, o presente processo foi encaminhado em grau de Recurso de Ofício para esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, em virtude do Estado da Bahia ter sido sucumbente no julgamento que exarou o Acórdão 4ª JJF nº 0087-04/04, pela Procedência em Parte do Auto de Infração em lide.

Para dar maior visibilidade ao Recurso de Ofício apresentado, passo a transcrever abaixo o voto do relator da 4ª Junta de Julgamento Fiscal na Decisão recorrida:

VOTO DO RELATOR DA 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

[...]

“*O presente Auto de Infração é composto de três irregularidades. Em sua defesa, o autuado pacificamente reconhece, como procedente, a exigência fiscal relativa à infração 1. Dessa forma, considero caracterizada a referida infração, devendo ser mantidos os valores nela exigidos.*

Analisando a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado relativamente às infrações 2 e 3, constato que as mercadorias que foram nelas relacionadas são, respectivamente, medicamentos e cervejas e refrigerantes procedentes do Estado de Sergipe.

Nas operações interestaduais com medicamentos, bem como cervejas e refrigerantes, a retenção e o recolhimento do imposto devido por substituição tributária são tratados, respectivamente, pelo Convênio ICMS nº 76/94 e pelo Protocolo ICMS nº 10/92, dos quais os Estados da Bahia e de Sergipe são signatários. Para um melhor entendimento do meu voto, transcrevo a seguir o disposto no caput das cláusulas primeiras desses acordos interestaduais:

Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 76/94: Nas operações com os produtos relacionados no Anexo Único com a respectiva classificação na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, fica atribuída ao estabelecimento importador ou industrial fabricante, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes ou à entrada para uso ou consumo do destinatário.

Cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 10/92: Nas operações interestaduais com cerveja, chope e refrigerante entre contribuintes situados nos Estados signatários deste Protocolo, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) relativo à(s) operação(ões) subsequentes(s), realizada(s) por quaisquer estabelecimentos.

O estabelecimento matriz, remetente das mercadorias e localizado em Aracaju-SE, é uma empresa varejista do ramo de supermercados, portanto, não se classifica como industrial e nem como importador – ao menos em relação às mercadorias arroladas na autuação. Uma vez que não é um estabelecimento industrial e nem importador, o remetente não assume a condição de sujeito passivo por substituição, conforme disposto na cláusula primeira dos acordos interestaduais transcritos acima. Dessa forma, entendo que, em relação às operações relacionadas na autuação, não se aplica o disposto no Convênio ICMS nº 76/94 e nem no Protocolo ICMS nº 10/92.

Nas operações com as mercadorias arroladas na autuação, por força do disposto no art. 1º, incisos I e VIII na Portaria nº 270/93, o adquirente (autuado) está obrigado a antecipar o recolhimento do ICMS, na primeira repartição fazendária do percurso ou até o 9º dia do mês subsequente ao da entrada das mercadorias no estabelecimento, desde que não tenha havido a retenção na fonte, ou esta tenha sido feita a menos. Saliento que o autuado recolheu parte do imposto; se ele não era o sujeito passivo, não haveria razão para o pagamento parcial do imposto devido.

Em face do comentado acima, entendo que não há ilegitimidade passiva nas infrações 2 e 3, pois o autuado estava obrigado a efetuar a o pagamento do imposto devido por substituição tributária e foi recolhido a menos.

Indefiro a solicitação de diligência requerida pelo autuado, pois entendo que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores.

Adentrando no mérito da lide, observo que o autuado, relativamente à infração 2, não questiona matéria de mérito, limitando-se a alegar ilegitimidade passiva. Dessa forma, tendo em vista que restou comprovado o recolhimento a menos o ICMS devido por antecipação tributária nas aquisições interestaduais de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, considero que a infração em tela está devidamente caracterizada.

Quanto à infração 3, o autuado alegou que havia um equívoco no cálculo do imposto exigido e elaborou uma nova planilha (fl. 214). O autuante na informação fiscal acatou integralmente a alegação defensiva e elaborou um novo Demonstrativo de Débito (fl. 220 e 221). Com base na informação fiscal e nos elementos acostados aos autos, entendo que a alegação defensiva deve ser acolhida, pois o autuante, ao calcular o imposto devido, não considerou o valor já recolhido pelo contribuinte. Assim, a infração está parcialmente caracterizada, no valor de R\$ 42.051,59.

Por fim, saliento que não há necessidade de dar vista ao autuado sobre o Demonstrativo de Débito de fls. 220 e 221, pois, nesse documento, a alegação defensiva de mérito foi integralmente acatada pelo autuante e por este julgador.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$ 73.910,69, ficando o Demonstrativo de Débito conforme o apresentado às fls. 220 e 221.”

RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimado a tomar ciência do resultado do julgamento realizado pela 4^a Junta de Julgamento Fiscal, o contribuinte inconformado impetrou o presente Recurso Voluntário, argüindo:

Que o Acórdão recorrido deverá ser reformado quanto às infrações 2 e 3, por razões lógicas de Direito e Justiça, como restará comprovado:

Em assim sendo, a exigência fiscal decorrente de falta de recolhimento ou recolhimento a menor, em qualquer hipótese, é exigível do remetente das mercadorias. Vejamos como dispõe, as normas legais vigentes:

DOS PRAZOS OU MOMENTOS DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR ANTECIPAÇÃO.

Transcreve a empresa o art. 125, II, “b”, § 1º, I, “a” e “b” do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 6.287/97, para corroborar com seus argumentos.

Como se depreende, da legislação a exigência de imposto cuja mercadoria esteja amparada por Convênio ou Protocolo, a legislação elege como responsável o remetente, o contribuinte substituto. E somente esgotada todas as possibilidades de cobrança e que exigirá o débito do recebedor, contribuinte substituído, e ainda assim através de Notificação Fiscal, a fim de que seja efetuado o recolhimento do imposto espontaneamente.

Contudo, no voto do relator de referência as infrações nº 2 e 3, seu entendimento é de descaber apoio no artigo 125 do RICMS/97, em que se fundamentou a defesa, sob alegação de que o recolhimento do imposto devido por substituição tributária são tratados respectivamente pelos Convênios nº 76/94 e o Protocolo nº 10/92, tendo em vista que, em resumo:

Do mesmo modo do art. 125, a empresa transcreve também o Convênio nº 76/94 e Protocolo nº 10/92.

Daí, haver entendido que sendo a Matriz, remetente das mercadorias em questão, sediada em Aracajú, e já as tendo recebido com imposto retido na fonte, não sendo: importadora, industrial ou fabricante, não assume a condição de sujeito passivo por substituição, consoante as cláusulas primeiras do Convênio e Protocolo supra mencionado.

“Ledo engano” os Estados da Bahia e Sergipe são signatários do referido Convênio e do Protocolo e no caso de revenda de mercadorias já alcançadas com o imposto retido, o Estado remetente assume a condição de sujeito passivo, é a Lei.

Com efeito, está previsto o tratamento tributário com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, para tanto, traz transcritos os termos do Convênio ICMS nº 81/93, do mesmo modo, cita o artigo 286 do Decreto nº 21.746/93 do Estado de Sergipe, bem como, o artigos 373 e 374 do nosso RICMS/97. Inclusive, transcrevendo-os.

Afirma que restou demonstrado, o importador industrial ou fabricante, são os retentores do imposto devido por substituição tributária, na primeira operação. No caso de um Estado da Federação tenha recebido de um outro com a retenção, a legislação prevê a hipótese de retenção, quando houver revenda para uma outra unidade da Federação, independente de ser industrial, importador ou fabricante, como restou comprovado.

Avocamos as disposições contidas no § 1º, inc. I, do art. 125 do RICMS/97.

Aduz que restou meridianamente esclarecido que no julgamento da 4ª JJF, foi inobservado à aplicabilidade das normas supras descritas que elidem as infrações 2 e 3. Isto posto, o julgamento há de ser reformado a fim de que se enquadre nas normas legais vigentes.

Quanto ao fato de haver sido acostado a defesa uma planilha demonstrando erro do autuante no levantamento do débito da Infração 3. Vale esclarecer que foi elaborada apenas com a finalidade de comprovar o desajuste do entendimento da Autuante. Não que tenha à empresa reconhecido tal valor de R\$42.051,59 como devido. O propósito da referida planilha seria indicar o quantum a ser cobrado da remetente.

Concluí reconhecendo como devido, a Infração nº 1, no valor de R\$27.810,50 e, como restou manifestamente demonstrado, os itens 2 e 3, não podem prosperar, por ilegitimidade passiva. Portanto, estes itens são Nulos, por obrigar vícios substanciais insanáveis, eis que o artigo 125 do RICMS/97, disciplina de quem exigir o imposto não retido, no caso parte do remetente e como dispõe a norma legal vigente.

Face ao todo o aqui exposto, relativamente ao presente Auto de Infração deverá ser reformada a Decisão da 4ª JJF para ser julgado Parcialmente Procedente, apenas do quantum devido no item 1, porque assim exigem a Lei, o Direito e a Justiça.

A PGF/PROFIS forneceu Parecer de fl. 250 dos autos, nos seguintes termos:

[...]

“Analizando os argumentos recursais, observa-se que em relação a preliminar aduzida, o julgamento de 1ª Instância se atém a afastá-la e demonstrar com clareza meridiana que não há ilegitimidade passiva na cobrança do remanescente do imposto do autuado, até porque a mesma reconhece esta condição quando efetua um primeiro recolhimento só que a menor do que o devido. As demais matérias de mérito já restam por se confundir com a própria preliminar de ilegitimidade passiva e tratam de matéria que já foi fartamente analisada, inclusive a questão que envolve a aplicação da lei e a existência de Convênio ou Protocolo.”

“Ante o exposto entende a procuradoria estar amplamente analisadas as razões recursais em que pese o fato de o Recurso voluntário devolver a matéria, em sua totalidade, à apreciação desse Conselho, as razões oferecidas pelo recorrente são inócuas, inaptas para proporcionar a modificação do julgamento. Por esse motivo, o entendimento é que não deve ser provido o Recurso Voluntário.”

VOTO

Ao examinar a documentação apensada ao presente Processo Administrativo Fiscal, verifiquei que todos os questionamentos de nulidade levantada desde a defesa inicial e, obviamente, pela característica do Recurso Voluntário de devolver à discussão toda a matéria em lide, não procedem, pois, todas as nulidades suscitadas das infrações 2 e 3 foram afastadas com propriedade pelo julgamento reconsiderando, portanto acompanhando integralmente o decisório exarado.

Quanto ao Recurso de Ofício, nada existe a ser modificado face aos fundamentos insertos no voto do relator e, por consequência, o Acórdão recorrido que, inclusive, tomou como base o

novo demonstrativo do autuante apresentado quando da sua Informação fiscal, que reduziu o valor reclamado na infração 3 constante da exordial. Assim, ratifico o Recurso de Ofício.

No tocante ao mérito atacado também no Recurso Voluntário, adoto na íntegra como base fundamental deste voto, o voto do relator de 1^a Instância, pelos seus acertos e fundamentos, transcrevendo parte dele:

"Observo que o autuado, relativamente à infração 2, não questiona matéria de mérito, limitando-se a alegar ilegitimidade passiva. Dessa forma, tendo em vista que restou comprovado o recolhimento a menos o ICMS devido por antecipação tributária nas aquisições interestaduais de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, considero que a infração em tela está devidamente caracterizada.

Quanto à infração 3, o autuado alegou que havia um equívoco no cálculo do imposto exigido e elaborou uma nova planilha (fl. 214). O autuante na informação fiscal acatou integralmente a alegação defensiva e elaborou um novo Demonstrativo de Débito (fl. 220 e 221). Com base na informação fiscal e nos elementos acostados aos autos, entendo que a alegação defensiva deve ser acolhida, pois o autuante, ao calcular o imposto devido, não considerou o valor já recolhido pelo contribuinte. Assim, a infração está parcialmente caracterizada, no valor de R\$ 42.051,59."

Observo que realmente não existe nada nos autos que indique a ilegitimidade passiva argüida pela empresa quanto ao remanescente do imposto devido. Ainda, entendo, em consonância com a PGE/PROFIS, que o recorrente, ao realizar um primeiro recolhimento mesmo a menos aos cofres da Fazenda Pública Estadual, atesta obviamente o seu reconhecimento como devedora do imposto ao Estado, porque, se não houvesse reconhecido o débito não teria sentido o tal recolhimento.

Assim, acompanho na íntegra o voto do relator da Decisão recorrida e o Parecer da D. PGE/PROFIS de fl. 250 do processo e concedo este voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário apresentados, mantendo integralmente a Decisão recorrida que decidiu pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração em tela.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 298743.0031/03-7, lavrado contra G. BARBOSA COMERCIAL LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$73.910,69, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de junho de 2004.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR DA PGE/PROFIS