

**PROCESSO** - A. I. Nº 206844.0121/03-5  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e INDÚSTRIA DE TORREFAÇÃO E MOAGEM CAFÉ MARATÁ LTDA.  
**RECORRIDOS** - INDÚSTRIA DE TORREFAÇÃO E MOAGEM CAFÉ MARATÁ LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0263-02/04  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/METRO  
**INTERNET** - 09/12/2004

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0350-12/04

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FUMO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS SUBSEQUENTES. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A lei atribui ao contribuinte alienante a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido nas operações subsequentes, a serem realizadas pelos adquirentes, das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Exigência subsistente em parte, após considerações das provas documentais. Não acolhidas as preliminares de nulidade suscitadas. Afastadas as alegações de decadência em relação ao exercício de 1998. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente julgamento de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos, respectivamente, pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal – JJF e pelo autuado, tendo em vista a Decisão consoante do Acórdão JJF nº 0263-02/04 em que a 2ª JJF julgara procedente em parte o Auto de Infração nº 206844.0121/03-5, lavrado, em 29/12/2003, para exigência de imposto em razão da falta de retenção e conseqüente recolhimento antecipado do ICMS, no valor de R\$494.928,37, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado da Bahia, no período de 02/01/1998 a 15/07/1999, conforme documentos às fls. 7 a 47 dos autos, período em que o autuado não possuía inscrição estadual como Contribuinte Substituto no Estado da Bahia, tendo deixado de apresentar à fiscalização os comprovantes dos pagamentos efetuados de acordo com a cláusula sétima do Convênio ICMS nº 81/93. Foram indicadas como infringidas as cinco primeiras cláusulas do Convênio ICMS nº 37/94, e proposta a aplicação da multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo, às fls. 51 a 54 dos autos, alegara preliminarmente a nulidade do Auto de Infração por ter o procedimento fiscal sido iniciado sem Termo de Início de Fiscalização, no qual se dá a conhecer ao contribuinte que está submetido à ação fiscalizadora e quando são solicitados e exigidos os documentos que deverão ser examinados, delimitando-se, assim, o início e o término da fiscalização. Alegara também que não lhe fora solicitada a apresentação dos comprovantes do pagamento do ICMS – Substituição tributária, e que o agente fiscal considerara não pago o imposto, por mera dedução.

Segundo o impugnante, o Auto de Infração lhe fora enviado através de Aviso de Recepção (AR) e a ele fora anexado um “Termo de Início” lavrado depois de iniciada a fiscalização, pois do mesmo não consta ciência do contribuinte e, como tal, não teria respaldo legal.

O autuado aduzira legação de que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, relativo ao exercício de 1998, se extinguiu após cinco anos após o exercício de ocorrência dos fatos geradores, conforme preceitua o artigo 173 do CTN, havendo operado a decadência de tal direito, uma vez que não fora citado de nenhuma medida para lançamento do crédito pela fiscalização até a data de 31/12/2003.

O impugnante entendera que o Auto de Infração seria totalmente improcedente, por ter sido totalmente pago o ICMS – Substituição Tributária reclamado, para cuja comprovação anexara cópias de Documentos de Arrecadação Estadual - DAEs às fls. 70 a 253 dos autos.

O autuante, em informação fiscal às fls. 261 e 262, informara que a ação fiscal fora iniciada antes de 26/11/2003, conforme comunicação recebida de preposto do autuado à fl. 258 dos autos, cuja manifestação teria resultado de Termo de Intimação anterior. Assim, concluíra o informador que não seria caso de decretação de nulidade, nem de decadência, do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Aduzira, ainda, o autuante, a alegação de que o imposto não fora efetivamente pago em sua totalidade, pois o contribuinte efetuava o pagamento de modo parcial, conforme as cópias dos DAEs anexados às fls. 70 a 125 dos autos. Ante a apresentação de novos documentos, dissera o autuante que buscando a verdade material dos fatos, deduzia os valores anteriormente pagos, e elaborava nova planilha (fls. 263 a 347 do Processo), indicando o novo valor do débito de R\$444.366,57.

Intimado a se pronunciar sobre a informação fiscal, o contribuinte em manifestação de fls. 435 a 439 dos autos, reiterara as alegações defensivas e acrescentara que a base legal para a lavratura do Auto de Infração, citada pelo autuante como sendo Convênios nºs 37/94 e o 81/93, não poderia sustentar a ação fiscal, porque Convênios não seriam instrumento legal para impor ao sujeito passivo quaisquer exigências fiscais, pois o Convênio, correspondia, em essência, a um entendimento entre os signatários para que pudessem adotar tratamento igualitário, portanto, suas cláusulas não submetem o contribuinte e sim os Estados que o subscreveram ou aderiram. Assim, entende necessário ato normativo estadual, lei para que a exigência lhe pudesse ser imposta, conclui que o ato administrativo de lançamento seria nulo por falta de amparo legal.

Quanto ao mérito da autuação, entendera ser o Auto de Infração improcedente porque “*A responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição não exclui a responsabilidade supletiva do contribuinte, observado o procedimento estabelecido em regulamento*”. Invocara o impugnante o §5º do art. 8º da Lei n.º 7.014/96 e o artigo 125, inciso II, alínea “i”, item 1, combinado com o artigo 372, inciso III e §3º, inciso I, ambos do RICMS, para ressaltar que não possuindo inscrição como Substituto Tributário no Estado da Bahia durante o período fiscalizado, teria de efetuar o pagamento antecipado do ICMS através de GNR para acompanhar a mercadoria no seu trânsito ou efetuar o pagamento na primeira repartição fiscal, concluindo ser impossível que a fiscalização tenha deixado de exigir o pagamento do ICMS, em face da quantidade de operações realizadas e que entende não poderia ser submetido a fiscalização “*a posteriori*” e sim, apenas, quando da passagem das mercadorias pela repartição fiscal.

Entendera o autuado que o levantamento fiscal tem dados para que se exija o imposto porventura não pago no posto fiscal do recebedor da mercadoria e não do remetente.

Por fim, anexara diversos DAEs relativos a pagamento do ICMS quando da passagem pelo posto fiscal, como prova de suas alegações (fls. 442 a 524 dos autos).

O autuante, em sua informação fiscal à fl. 529, aduz que os comprovantes de pagamentos de fls. 486 a 524 referem-se a operações realizadas fora do período fiscalizado e que os documentos de fls. 442 a 485A estão ilegíveis, impedindo uma maior análise. Assim, ratifica os termos da contestação de fls. 261 e 262 dos autos.

O relator do processo em primeiro grau na instância administrativa dizendo ter constatado que não ocorrera a alegada decadência do direito da fazenda pública constituir o crédito tributário quando da lavratura do Auto de Infração, em 29/12/2003, para se exigir lançamentos relativos ao exercício de 1998, pois os procedimentos preparatórios foram anteriores a 26/11/2003, conforme prova o documento à fl. 258 dos autos, no qual preposto do contribuinte providencia a remessa dos documentos solicitados pela fiscalização.

Também indeferiu as preliminares de nulidade do Auto de Infração suscitadas, uma vez que: considerara descabida a alegação de não existir o Termo de Início de Fiscalização, que se encontra à fl. 6 dos autos, sendo desnecessária a ciência do contribuinte no referido documento para legitimá-lo, como pretendia o defendente e que, ademais, a suposta ausência do aludido documento não ensejaria a nulidade do processo, vez que não acarretaria qualquer prejuízo ao autuado, muito pelo contrário, lhe permitiria beneficiar-se da prerrogativa de apresentar denúncia espontânea e recolher o débito sem qualquer penalidade. Também afastara a alegação de não existir base legal para a lavratura do Auto de Infração com base em Convênio firmado entre os Estados membros da Federação pois tal documento é norma de força hierárquica superior à legislação estadual, à qual deve se adequar, conforme previsto no art. 10, § 3º, e 11 da Lei nº 7.014/96, como também no art. 370 e 372, I, c/c o art. 353, II, item 1, todos do RICMS/97.

Quanto ao mérito, o relator observara que a cláusula primeira do Convênio ICMS nº 37/94 atribui, na condição de sujeito passivo por substituição, ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subseqüentes saídas com cigarro e outros produtos derivados do fumo e que a cláusula sexta do Convênio ICMS nº 81/93 estabelece que o imposto retido pelo sujeito passivo por substituição deverá ser recolhido por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNR, a crédito do Governo em cujo território se encontra estabelecido o adquirente das mercadorias.

O D. relator promoveu as deduções pertinentes aos documentos acostados ao processo e vinculados ao período e operações fiscalizadas, manifestando em seu voto ser o Auto de Infração Procedente em Parte no montante de R\$442.938,57, conforme demonstrativo de débito que produziu.

Irresignado com a Decisão prolatada pela 2ª JF, o autuado apresentou peça recursal em que alega preliminarmente a nulidade do Auto de Infração por falta de notificação do início da ação fiscal e reafirma todas as alegações de defesa, pedindo ao final que seja reconhecida sua ilegitimidade passiva, para que seja o Auto de Infração julgado Nulo e Improcedente.

Segundo o recorrente o autuante remeteu o auto pelos correios e anexou um termo de início de fiscalização lavrado *a posteriori*, pois dele não consta a ciência do contribuinte e por isso não tem respaldo legal.

Reclama o recorrente de que a Decisão recorrida incidiu em erro ao afirmar que o termo de início de fiscalização não é imprescindível e que os convênios são normas de hierarquia superior à legislação estadual.

Citando o art. 196 do CTN para alegar a imprescindibilidade do termo de início de fiscalização, reclama também da falta de base legal, posto que os Convênios nºs 37/94 e 81/93 não podem

sustentar a ação fiscal, sendo necessária a previsão em lei, entendendo que tal ausência caracteriza a nulidade da autuação.

No mérito alega decadência do direito do estado de lançar o tributo vez que o contribuinte não fora notificado de qualquer medida preparatória e que o lançamento por Auto de Infração só se completa com a ciência do autuado.

Alega novamente o recorrente a improcedência do Auto de Infração, posto que a legislação estadual exige que o imposto seja pago pelo remetente nos termos dos artigos 125 e 372 do RICMS. Alega que não sendo ele contribuinte deste Estado e se o imposto não foi pago na fronteira, cabe exigir o imposto do destinatário.

A PGE/PROFIS confirma a existência da infração e que o procedimento fiscal está conforme a legislação estadual e convênios.

## VOTO

Efetivamente não houve a indicação nos autos da legislação produzida no estado. Mas, lembro, os Convênios ICMS são validados por Decreto do Chefe do Poder Executivo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75. Disso resulta sua integração ao sistema jurídico tributário estadual.

Por outro lado o termo de início de fiscalização é formalidade ultrapassada por outras formas de cientificação. O RPAF estabelece em seu artigo 109 que se considera efetivada a intimação quando por remessa, na data do recebimento, sendo que, se for omitida a data, a intimação considera-se feita:

- a) se remetida por via postal, na data em que for devolvido o comprovante de recebimento ao órgão encarregado da intimação;
- b) se enviada por qualquer outro meio ou via, 3 (três) dias após a data da expedição.

Entendo que a empresa já se encontrava sob ação fiscal em 26 de novembro de 2003 e sabia disso, tendo dado prova inequívoca desse conhecimento.

Por isso, rejeito as nulidades suscitadas.

Quanto às alegações relativas ao mérito da autuação em relação à decadência, observo que a existência de comunicação da empresa de que se preparava para atender ao solicitado, implica em que a empresa fora cientificada da fiscalização, o que interrompe o prazo decadencial. Além disso, indicação nos autos de que o Auto de Infração foi lavrado dentro do próprio exercício, afasta a alegação de decadência.

Quanto à exigência do imposto do remetente, como o relator já observara, o Convênio ICMS nº 37/94 atribui, na condição de sujeito passivo por substituição, ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subseqüentes saídas com cigarro e outros produtos derivados do fumo e que a cláusula sexta do Convênio ICMS nº 81/93 estabelece que o imposto retido pelo sujeito passivo por substituição deverá ser recolhido por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNR, a crédito do Governo em cujo território se encontra estabelecido o adquirente das mercadorias. Ou seja, a norma convencional, integrada ao aparato normativo tributário baiano, obriga o remetente ao recolhimento do imposto o que não foi feito no caso em exame, resultando na autuação.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Considerando que o D. relator promoveu as deduções pertinentes com base nos documentos acostados ao processo e vinculados ao período das operações fiscalizadas, manifesto meu voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e manutenção da Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **206844.0121/03-5**, lavrado contra **INDÚSTRIA DE TORREFAÇÃO E MOAGEM CAFÉ MARATÁ LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$442.938,57**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de novembro de 2004.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

CÉSAR AUGUSTO DA SILVA FONSECA - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. PGE/PROFIS