

PROCESSO - A. I. Nº 110526.0009/05-1
RECORRENTE - COMPANHIA ALAGOANA DE REFRIGERANTES
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0245-03/05
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 31/10/2005

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0369-12/05

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ÁGUA MINERAL. OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERESTADUAIS DO ESTABELECIMENTO ENGARRAFADOR. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. O Protocolo ICMS 11/91 atribui ao engarrafador de água mineral a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente ao imposto a ser retido nas operações de saídas interestaduais que efetuar, para fins de antecipação do tributo referente à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes revendedores localizados neste Estado, exceto na hipótese do produto ser remetido para contribuinte substituto da mesma mercadoria. Infração não caracterizada. Reformada a Decisão de 1ª instância. Recurso **PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 3ª JF que julgou procedente o Auto de Infração em lide, o qual foi lavrado para exigir o ICMS, no valor de R\$4.522,21, em decorrência da falta de retenção, e conseqüente recolhimento, do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Consta na descrição dos fatos que, ao emitir as Notas Fiscais nºs 590683 e 590698, o remetente deixou de reter o ICMS devido por força da substituição tributária referente às operações subseqüentes, nos termos do Protocolo nº 11/91, tendo em vista que o destinatário não é engarrafador de água mineral e, portanto, não é sujeito passivo por substituição (art. 375, I, do RICMS-BA e Cláusula quinta do Convênio ICMS Nº 81/93).

Ao prolatar o seu voto, a ilustre relatora da Decisão recorrida afirmou que o destinatário da mercadoria arrolada na autuação não é engarrafador de água mineral, limitando-se a efetuar revenda de água mineral proveniente de sua filial-indústria localizada no Piauí ou da Companhia Alagoana de Refrigerantes situada em Alagoas.

Explicou que o Protocolo ICMS Nº 11/91, do qual os Estados de Alagoas e Bahia são signatários, prevê que nas operações interestaduais com água mineral, entre contribuintes, cabe ao engarrafador de água a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subseqüentes, na qualidade de sujeito passivo por substituição.

Aduziu que a Cláusula segunda do referido Protocolo estabelece duas regras de exceção à aplicação do regime de substituição tributária, quais sejam:

I - à transferência da mercadoria entre estabelecimentos da empresa industrial, importadora, arrematante ou engarrafadora;

II - às operações entre sujeitos passivos por substituição, industrial, importador, arrematante ou engarrafador.

Afirmou que os incisos I e II do art. 375 do RICMS-BA prevêm que não se aplicará o regime de substituição tributária nas operações interestaduais nos seguintes casos:

I - sendo as mercadorias destinadas a sujeito passivo por substituição relativamente à mesma espécie de mercadoria (Conv. ICMS 96/95);

II - tratando-se de transferência para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento destinatário, quando efetuar a saída da mercadoria com destino a empresa diversa.”

Também citou que a Cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária instituídos por Convênios ou Protocolos, prevê que não se aplicará a substituição tributária em relação:

I - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria.

II - às transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa.”

Após essas explicações, a relatora decide a lide com a seguinte fundamentação:

*Pela análise da legislação acima transcrita, fica bastante claro que, para que não haja a obrigatoriedade de retenção do ICMS pelo engarrafador de água mineral nas operações interestaduais que realizar, o destinatário da mercadoria deve ser também sujeito passivo por substituição tributária **em relação à mesma mercadoria**, o que implica dizer que, se o comprador da água mineral não for também engarrafador, ele não pode ser considerado sujeito passivo por substituição.*

No caso dos autos, o adquirente da água mineral localizado no Estado da Bahia é apenas um revendedor da mercadoria e, dessa forma, não se enquadra na definição legal de sujeito passivo por substituição tributária, embora o seja em relação aos refrigerantes e à água mineral que recebe, por transferência, de sua filial situada no Piauí. Conseqüentemente, está correta a ação fiscal, ao exigir, do remetente (o autuado), situado em Alagoas (Estado signatário do Protocolo ICMS 11/91), o ICMS devido por substituição tributária, o qual deve ser pago em favor da Bahia, unidade federativa onde se localiza o destinatário da mercadoria.

Inconformado com a Decisão proferida pela 3ª JF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário e, inicialmente, solicita que os argumentos contidos na peça impugnatória sejam levados em consideração. Em seguida, sustenta que o destinatário da mercadoria, mesmo não sendo engarrafador de água mineral, é sujeito passivo por substituição. Frisa que não há dispositivo legal que diga que os contribuintes responsáveis tributários por substituição têm que ser fabricantes. Argumenta que a empresa Norsa Refrigerantes Ltda., destinatária da mercadoria, é fabricante de água mineral na filial de Teresina – PI, e a filial de Simões Filho é responsável por substituição nas vendas efetuadas com essa mercadoria, conforme declaração à fl. 28.

Após transcrever trecho do relatório do Acórdão JF Nº 0245-03/05, o recorrente diz que a operação em tela não se enquadra na primeira regra de exceção à aplicação do regime de substituição tributária (transferência da mercadoria entre estabelecimentos da empresa industrial, importador, arrematante ou engarrafador), porém se encaixa na segunda regra de exceção: operação entre sujeito passivo por substituição, industrial, importador, arrematante ou engarrafador. Frisa que a operação ocorreu entre sujeitos passivos por substituição e, além disso, o destinatário e o remetente da mercadoria em questão são engarrafadores. Para embasar sua alegação, transcreve

o art. 375, I, do RICMS-BA. Ao final, solicita que o Recurso Voluntário seja provido, para que seja exonerado do recolhimento do crédito tributário ora exigido.

Ao exarar o Parecer de fls. 80 e 81, o ilustre representante da PGE/PROFIS diz que as ponderações do recorrente não são capazes de elidir a autuação. Explica que o destinatário – Norsa Refrigerantes Ltda. – é um revendedor da mercadoria em questão, a qual é adquirida já acondicionada em garrafas “pets” de 1,5 litros. Frisa que nessa situação não foi desenvolvida nenhuma atividade de “engarrafamento”. Aduz que, na transação comercial em tela, há que se desprezar eventual condição de substituto tributário do destinatário da mercadoria, ainda que a declaração de fl. 28 possa ter valia para outras operações mercantis, que não a documentada no presente feito. Ao final, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO VENCIDO

Da análise das peças processuais, constato que na Decisão recorrida todos os argumentos defensivos foram apreciados, tendo sido a lide decidida segundo o previsto na legislação tributária pertinente.

Conforme já foi bem explicado na Decisão recorrida, nas operações interestaduais com água mineral, entre contribuintes localizados em Estados signatários do Protocolo ICMS Nº 11/91, cabe ao engarrafador da água a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes em favor da unidade da Federação onde está situado o destinatário da mercadoria. Portanto, por força desse Protocolo, o recorrente, localizado no Estado de Alagoas, está obrigado a reter e recolher o ICMS que está sendo exigido em favor do Estado da Bahia.

Alega o recorrente que não está obrigado a fazer a retenção, pois o destinatário é sujeito passivo por substituição. Também argumenta que os dispositivos legais citados nos autos (art. 375, I, do RICMS-BA; cláusula 5ª, I, do Convênio ICMS Nº 81/93; cláusula 1ª, I, do Convênio ICMS Nº 96/95) não exigem que os contribuintes responsáveis por substituição tributária sejam fabricantes.

As alegações recursais acima não podem ser acolhidas, pois os citados dispositivos legais, já transcritos na Decisão recorrida, prevêm que não se aplicará a substituição tributária nas operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria. Como a Norsa Refrigerantes Ltda. não é engarrafadora de água mineral, nas remessas efetuadas pelo recorrente devem ser observadas as regras previstas no Protocolo ICMS Nº 11/91.

O fato de a Norsa Refrigerantes Ltda. receber água mineral de sua filial localizada no Estado do Piauí sem a retenção do imposto não ampara as remessas feitas pelo recorrente. Mesmo sendo a filial de Teresina – PI uma engarrafadora de água mineral, a Norsa Refrigerantes Ltda. localizada em Simões Filho não tem tal classificação, pois, para fins do ICMS, vigora o princípio da independência dos estabelecimentos.

Ressalto que a matéria, conforme aduzido pelo autuante na informação fiscal, já foi objeto do Parecer nº 1474/2002, da GECOT, que respondendo consulta efetuada pela Norsa Refrigerantes Ltda. informou que [...] *o contribuinte estabelecido em Alagoas, Estado signatário do Protocolo 11/91, se encontra na condição de sujeito passivo por substituição; por conseguinte, deverá efetuar a retenção do imposto em favor do Estado da Bahia nas vendas efetuadas para contribuintes deste Estado, uma vez que não existe norma que o dispense desta obrigação.*

Pelo acima exposto, a Decisão recorrida está correta e, portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR

Peço vênica para discordar do Sr. ilustre Relator, pois entendo que a operação objeto da autuação encontra-se inserida nas hipóteses previstas na norma regulamentar e no Protocolo ICMS Nº 11/91, que eximem o remetente de realizar a retenção do ICMS por substituição tributária, cabendo

somente essa obrigação na etapa subsequente de circulação das mercadorias. Disse o Sr. relator que *“As alegações recursais (...) não podem ser acolhidas, pois os citados dispositivos legais, já transcritos na Decisão recorrida, prevêem que não se aplicará a substituição tributária nas operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria. Como a Norsa Refrigerantes Ltda. não é engarrafadora de água mineral, nas remessas efetuadas pelo recorrente devem ser observadas as regras previstas no Protocolo ICMS Nº 11/91”*.

Acontece que a Norsa Refrigerantes, destinatária da água mineral, é sim substituta tributária, pois recebe o referido produto de sua filial, no Estado do Piauí, por transferência, fazendo a retenção nas etapas posteriores de circulação. A regra regulamentar e protocolar, reiteradamente citadas neste processo, determina que não se aplicará a substituição tributária em relação *“às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria”*.

Entendo que o fato de a Norsa Refrigerantes Ltda. receber água mineral de sua filial localizada no Estado do Piauí sem a retenção do imposto dá amparo às remessas feitas pelo recorrente/autuado. Sendo a filial de Teresina – PI uma engarrafadora de água mineral, a Norsa Refrigerantes Ltda. localizada em Simões Filho-Ba, adquire a condição de substituta tributária para esta específica mercadoria, não se aplicando ao caso o princípio da independência dos estabelecimentos, pois o núcleo da interpretação correta do presente caso se encontra na natureza ou qualificação da mercadoria adquirida, e não no fato do estabelecimento não ser engarrafador, mas distribuidor de água mineral. A verdade é que o estabelecimento em questão se equipara a engarrafador, pois distribui água mineral engarrafada pela mesma empresa. Além disso, o lançamento do crédito tributário, via Auto de Infração da fiscalização do trânsito de mercadorias, se deu em momento onde as circunstâncias acima descritas não poderiam ser devidamente apuradas, devendo neste caso o procedimento fiscal ser renovado pela fiscalização de estabelecimentos comerciais a fim de apurar se, de fato, as operações de aquisição acobertadas pelas notas fiscais acostadas aos autos foram objeto de substituição tributária nas saídas subsequentes.

Com a fundamentação acima apresentada, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para declarar a IMPROCEDÊNCIA da autuação.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 110526.0009/05-1, lavrado contra **COMPANHIA ALAGOANA DE REFRIGERANTES**.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Tolstoi Seara Nolasco, José Antonio Marques Ribeiro, Fauze Midlej e Nelson Antonio Daiha Filho.

VOTO VENCIDO: Conselheiros Álvaro Barreto Vieira e Helcônio de Souza Almeida.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO

ADRIANA LOPES VIANNA DIAS DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS