

A. I. N° - 299166.0154/05-8
AUTUADO - MICROSERVICE TECNOLOGIA DIGITAL DA AMAZÔNIA LTDA.
AUTUANTE - WALTER LÚCIO CARDOSO DE FREITAS
ORIGEM - IFMT/DAT METRO
INTERNET - 21.02.2006

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0033-01/06

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE VENDA DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (DISCO DIGITAL DE LEITURA LASER DVD) A CONTRIBUINTE DESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. De acordo com o Protocolo nº 19/85, o estabelecimento industrial ou importador, do produto objeto da autuação, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS referente à operação ou operações subseqüentes, a serem realizadas pelo adquirente das mercadorias. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/10/2005, exige ICMS no valor de R\$ 1.475,49, e multa de 60%, em razão da falta de retenção do ICMS e conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Consta no Termo de Apreensão nº 133223, que as mercadorias(DVD's) constantes da Nota Fiscal nº 0073428, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária destinada a Poliana Vídeo Ltda., Salvador-Bahia, oriunda de Estado signatário do Protocolo 19/85, por falta de retenção do imposto.

Apesar de o autuado ter sido intimado para quitar o Auto de Infração ou apresentar defesa, quem apresenta peça defensiva é o destinatário das mercadorias (fl.13), na qual justifica que adquiriu esta grande quantidade de filmes devido ao preço e por ser um filme dos mais aguardados do ano. Assim, várias locadoras reuniram-se para comprar em grande quantidade, conseguindo melhores preços, prazos e condições de pagamento.

Na informação fiscal apresentada (fls.23/24) o autuante esclarece que ao verificar que a empresa destinatária estava adquirindo grande quantidade de DVDs, 285 unidades de apenas dois títulos, o que indicava intuito de comercialização, resolveu pesquisar no site da Receita Federal, pelo CNPJ do autuado, e constatou que a atividade econômica principal da Poliana Vídeo Ltda é a “Distribuição de filmes e vídeos”, indicando que a empresa comprou-os para revenda. Afirma que o adquirente seria apenas contribuinte do ISS se procedesse à “gravação e distribuição de filmes e vídeo-tapes (item 63 da Lista de Serviços), desde que a distribuição não implicasse em comercialização dos filmes. Consta também na JUCEB que a empresa destinatária é uma distribuidora de filmes, o que justifica a aquisição de grande quantidade de um mesmo título.

Conforme determina o Protocolo ICM nº 19/85, a empresa remetente, ao vender produtos com classificação fiscal 85243900, a contribuinte do ICMS, deveria fazer a retenção do ICMS substituição favorável ao Estado do destinatário dos produtos.

Conclui, opinando pela procedência da autuação.

Considerando que o autuante anexou documentos na informação fiscal que prestou, o autuado Microserv Tec. Digital da Amazônia, foi intimado, para se manifestar, em querendo, no prazo de 10 (dez) dias a contar do recebimento do “AR”, constando à fl. 29, que o recebimento ocorreu em 11/11/2005.

Atendendo a intimação o autuado apresenta peça defensiva, na qual sustenta a tempestividade da defesa, dizendo que tomou ciência da autuação em 04/11/2005, tendo o prazo legal iniciado a sua contagem em 07/11/2005, findando em 06/12/2005.

Inicialmente, diz que o Auto de Infração atenta contra os Princípios da Legalidade, da Tipicidade, da Ampla Defesa e do Devido Processo Legal, pelo que se impõe seja declarada a sua improcedência.

Afirma que o Princípio da Tipicidade foi desrespeitado pelo fato de que a substituição tributária ocorre apenas entre contribuintes, tendo sido lavrado o Auto de Infração com relação a não-contribuinte.

Quanto ao Princípio da Legalidade, diz que está patente no que falta a demonstração, no Auto de Infração, de que em relação aos fatos apresentados aplica-se o regime de substituição tributária referido em seu enquadramento legal. Acrescenta que a capitulação legal do artigo 42, II, “e” da Lei 7.014/96, reporta-se tão somente a multa pelo recolhimento fora do prazo, ou seja, o dispositivo legal trazido pela fiscalização como fundamento da autuação diz respeito exclusivamente ao tempo do recolhimento e não à sua quantificação ou efetivação.

Relativamente ao Princípio da Ampla Defesa, afirma que a fiscalização não informa qual o dispositivo legal que contém a previsão de caracterização de operação comercial com base na quantidade, em detrimento do previsto na legislação tributária, inclusive o CTN e o RICMS/97.

No que diz respeito ao Princípio do Devido Processo Legal, sustenta que está caracterizada a sua ofensa, pela ausência de informação por parte da fiscalização, e também por ausência de ato legal ou administrativo, que estabeleça os parâmetros que marcariam o intuito comercial de que fala o Auto de Infração. Tece outras considerações sobre a identificação do sujeito ativo e passivo e questiona: que quantidade caracteriza intuito comercial? Qual o ato que o informa e especifica?

Diz, ainda, que existe ofensa aos Princípios da Ampla Defesa e do Devido Processo Legal, pelo recebimento de Informação Fiscal, pelo autuante, 1 (hum) dia após o recebimento, pelo contribuinte, do Auto de Infração, tendo em vista que o RPAF/99, estabelece que o momento oportuno para apresentação de Informação Fiscal é no prazo de 20 (vinte) dias, contados da apresentação da defesa. Afirma que a informação fiscal apresentada, além de intempestiva, contém elaborações e inferências que pertinem à substituída fiscal e não a impugnante.

Cita e transcreve Celso Antonio Bandeira de Mello, para corroborar o seu entendimento sobre a ofensa aos Princípios mencionados, dizendo ser nulo o Auto de Infração por afrontar referidos princípios.

No mérito, afirma que o Auto de Infração cita como enquadramento legal apenas e tão somente o Protocolo ICM nº 19/85, que trata do regime de substituição tributária nas operações com disco fonográfico, fita virgem ou gravada e outros meios, que ocorram entre contribuintes.

Prossegue, dizendo que a empresa adquirente dos produtos se apresentou como não contribuinte do ICMS, e, de fato, pesquisa realizada no cadastro de contribuintes da SEFAZ/Bahia, revela que não há inscrição estadual em seu nome neste Estado.

Sustenta que a competência tributária é indelegável e, em sede constitucional está reservada ao Poder Público, não merecendo prosperar a autuação, pois não pode o agente produtor/vendedor assumir a função de fiscalizar, que compete privativamente ao Estado.

Afirma que a quantidade de mercadorias constantes em qualquer operação também não é sinal característico de intuito comercial. No caso sob exame, diz que de acordo com informações fornecidas pela empresa adquirente, esta possui 4 (quatro) locadoras, entre as quais as cópias seriam distribuídas, assim como parte dos DVD's seriam destinados a uma promoção para o Dia das Crianças -12/10/2005.

Afora isso, os DVD's poderiam ter sido utilizados como brindes, em programas de marketing da empresa e tantos outros usos como são aqueles da prática usual do comércio.

Reitera que não cabe ao contribuinte substituto fiscalizar os estabelecimentos localizados neste Estado, sendo competência indelegável do Estado fazê-lo.

Diz que o fato de o adquirente não ter inscrição estadual impossibilita a retenção e o recolhimento do ICMS substituição, manifestando o entendimento de que se fizesse a retenção aí sim, ensejaria a lavratura do Auto de Infração, por evidente desobediência à legislação de regência.

Acrescenta que a apreensão das mercadorias é fato que por si só, afasta qualquer pretensão em relação ao ICMS substituição, considerando que a circulação posterior da mercadoria ficou impossibilitada, prejudicando a ocorrência do fato gerador presumido.

Cita e transcreve o artigo 150, § 7º, da CF, acrescido pela Emenda 3/93, para dizer que a antecipação tributária está expressamente prevista na CF.

Argumenta que se fosse admitido que o recolhimento do imposto é devido, mesmo assim o lançamento endereçado ao contribuinte substituto seria incabível, pois a cobrança deveria recair sobre o contribuinte substituído e não ao contribuinte substituto, que apenas deve ser informado a este respeito. Reitera que não há fato gerador que possa agasalhar a pretensão fazendária.

Finaliza, requerendo que seja declarado nulo/cancelado o Auto de Infração com a conseqüente exoneração do correspondente crédito tributário.

O autuante apresenta informação fiscal (fl.59), esclarecendo que foi apresentada defesa tempestiva em 01/11/2005 e encaminhado o PAF para que prestasse a informação fiscal que foi feita em 07/11/2005, afirmando ter sido feita no prazo regulamentar de 20 (vinte) dias.

Sustenta que o autuado se confunde ao afirmar que o contribuinte do ICMS é apenas quem possui inscrição no cadastro do ICMS (CAD-ICMS, pois aquele que realiza operações de circulação de mercadorias com habitualidade ou em quantidade que caracterize o intuito comercial, conforme dispõe o artigo 36 do RICMS/97. Tece mais algumas considerações sobre a condição de contribuinte do ICMS e resume o seu entendimento, dizendo que o fato de não haver inscrição não leva a condição de não ser contribuinte do imposto.

Acrescenta que uma das finalidades da substituição tributária é centralizar a cobrança do imposto num contribuinte, por ser impraticável cobrar de todos os adquirentes das mercadorias, surgindo daí a obrigação do substituto tributário de reter o imposto nas vendas que realiza, para contribuinte inscrito e não inscrito, exemplificando o caso do não inscrito citando as vendas através do sistema “marketing direto”, que no seu entender nada mais são do que “revendedores” contribuintes do ICMS que não possuem inscrição estadual, a teor do Convênio 45/99.

Finaliza, mantendo inteiramente a autuação.

VOTO

Preliminarmente, verifico presentes os pressupostos de validação do Auto de Infração, lavrado com a observância das exigências contidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, em seu artigo 39, incisos, alíneas e parágrafos, não ocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no artigo 18, seus incisos, alíneas e parágrafos, que determinam a nulidade do ato.

Quanto a preliminar suscitada pelo autuado de ofensa aos Princípios da Tipicidade, da Ampla Defesa e do Devido Processo Legal, entendo não existir tal ofensa, considerando que a infração foi capitulada corretamente nas Cláusulas 1ª, 3ª, 4ª e 5ª, do Protocolo 19/85 e a tipificação no artigo

42, inciso II, alínea “e”, da Lei 7.014/96. Também não vejo ofensa ao Princípio da Ampla Defesa, considerando que a descrição dos fatos está clara e o contribuinte foi cientificado dos termos constantes do processo, tendo a oportunidade para contraditar a imputação, o que fez na peça defensiva. Não vejo também ofensa ao Princípio do Devido Processo Legal, considerando que a própria LC 87/96 e a Lei 7.014/96, determinam a caracterização do contribuinte que adquire mercadorias em quantidade que caracterize o intuito comercial.

Antes de adentrar no mérito da autuação, cumpre-me registrar que apesar de constar à fl 10.a intimação ao autuado, para apresentar defesa, não existe comprovação de que este tenha acusado o recebimento da referida intimação.

Observo que consta nos autos (fl.13) a intervenção do destinatário impugnando a autuação, assim como de informação fiscal prestada pelo autuante (fls.23/24) que ficam prejudicadas, considerando que a responsabilidade do destinatário é apenas supletiva, conforme estabelecem os artigos do RICMS/97, abaixo transcrito:

“Art. 372. Nas aquisições interestaduais efetuadas por contribuintes deste Estado, havendo convênio ou protocolo que preveja a substituição tributária entre a Bahia e a unidade federada de procedência das mercadorias, relativamente à espécie de mercadorias adquiridas: .

.....
§ 3º Nas operações interestaduais com mercadorias sujeitas a substituição tributária por força de convênio ou protocolo, a responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição não exclui a responsabilidade supletiva do contribuinte substituído, observado o seguinte:

I - se o imposto não for retido ou recolhido antecipadamente, o tributo será exigido na fronteira, atribuindo-se a responsabilidade ao remetente (art. 125, II, “b”);

II - quando a retenção do imposto for feita sem a inclusão, na base de cálculo, dos valores referentes a frete e seguro, por não serem esses valores conhecidos pelo sujeito passivo por substituição no momento da emissão do documento fiscal, caberá ao destinatário recolher o imposto sobre as referidas parcelas (art. 357, parágrafo único, e art. 125, I, “c”);

III - sempre que, esgotadas todas as possibilidades de exigência do imposto do sujeito passivo por substituição, essa cobrança se tornar impossível, adotar-se-ão as providências previstas no § 1º do art. 125.

Por sua vez, o § 1º do artigo 125 do RICMS/97, estabelece:

“§ 1º Nas aquisições, de outra unidade da Federação, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação em virtude de convênio ou protocolo, não tendo sido feita a retenção do imposto pelo remetente e não sendo possível, por qualquer motivo, a sua cobrança do sujeito passivo por substituição na forma do item 1 da alínea “i” do inciso II, poderá ser emitida Notificação Fiscal em nome do destinatário, no sentido de efetuar o recolhimento espontâneo do imposto, na forma, prazo e condições estabelecidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, sendo que:

I - só deverá ser adotado este procedimento após esgotadas todas as possibilidades de exigência do tributo do responsável por substituição, circunstância esta que deverá ser declarada ou demonstrada formalmente:

a) pela Procuradoria da Fazenda, no processo originário, quando se tratar de matéria afeta ao Poder Judiciário;

b) pelo Auditor Fiscal, nos demais casos;

II - a atribuição da responsabilidade supletiva ao contribuinte substituído, de que cuida este parágrafo, implica a desistência, por parte da fazenda pública estadual, da cobrança do imposto do sujeito passivo por substituição;

III - iniciado o procedimento fiscal, o Auditor Fiscal anexará o processo originário à Notificação Fiscal, a menos que o mesmo tenha sido incorporado fisicamente ao processo judicial ou requisitado por autoridade do Poder Judiciário ou do Poder Legislativo.

Assim, entendo que a intervenção do destinatário das mercadorias somente poderá ocorrer depois de esgotadas todas as possibilidades de exigência do tributo do responsável por substituição, circunstância esta que deverá ser declarada ou demonstrada formalmente, no momento próprio, após notificação fiscal.

Ocorre que, ao prestar a informação fiscal o autuante anexou novos documentos, o que determinou uma nova intimação ao autuado para que se pronunciasse no prazo de 10 (dez) dias, tendo este confirmado o recebimento em 04/11/2005, dizendo ser o termo inicial em 07/11/2005 e o termo final em 06/12/2005, sustentando ser a sua peça defensiva tempestiva.

Efetivamente, sob o aspecto da tempestividade da defesa, entendo que assiste razão ao autuado, pois apesar de constar na intimação o prazo de 10 (dias) este considerou acertadamente o prazo de 30 (trinta) dias, pois ainda não se manifestara no processo.

Entretanto, discordo do autuado quando argui ofensa aos Princípios da Ampla Defesa e Devido Processo Legal, pela participação do autuante um dia após ter acusado o recebimento da intimação.

Nota-se claramente que o autuante ao prestar a informação fiscal relativa à defesa apresentada pelo destinatário cumpriu uma determinação da repartição fazendária não tendo sido observada a ilegitimidade do defendente.

No entanto, s.m.j., entendo que tanto a participação ilegítima do destinatário e a conseqüente informação fiscal, em nada prejudicaram o autuado quanto ao seu direito de ampla defesa e contraditório, pois ao acusar o recebimento da intimação e apresentar defesa observando o prazo de 30 (trinta) dias, corretamente observou as disposições do RPAF/99.

A meu ver, também é válida a informação fiscal apresentada pelo autuante(fl.59) após a apresentação da peça impugnatória ao lançamento de ofício feita pelo autuado – Microservice Tecnologia Digital da Amazônia Ltda.

No mérito, o Auto de Infração exige do autuado na condição de contribuinte substituto inscrito neste Estado sob nº 49795826 CS, imposto, por substituição tributária, referente à falta de retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de mercadorias (disco digital de leitura laser para vídeo) realizada para contribuinte localizado no Estado da Bahia.

Apesar de argumentar que não está obrigado a fiscalizar pelo Estado da Bahia, por ser a função fiscalizadora indelegável, entendo que incorre em equívoco o autuado, ao manifestar o entendimento de que se constitui uma fiscalização, identificar a condição de contribuinte ou não do comprador. Em nenhum momento está sendo delegada ao autuado a função fiscalizadora, por ser esta efetivamente indelegável.

Na realidade, o que chama de “fiscalizar” nada mais é do que uma obrigação tributária, decorrente da relação jurídica tributária. A obrigação tributária se apresenta como o poder jurídico pelo qual o Estado exige do sujeito passivo ou responsável o cumprimento de uma prestação positiva ou negativa, na forma estabelecida em lei, podendo ser principal ou acessória.

No presente caso, verifica-se que o autuado não observou a sua obrigação tributária de exigir do comprador a comprovação da sua condição no Estado da Bahia, fato que conforme dito acima, não se confunde com a atribuição de fiscalizar, sendo uma obrigação acessória, que nos termos do artigo 113, § 2º, do CTN, decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização.

Portanto, caberia ao autuado identificar a condição do comprador/destinatário, se contribuinte ou não do imposto, exigindo, inclusive, a comprovação mediante a apresentação de documentos que

se fizessem necessários para afastar quaisquer dúvidas sobre a correta aplicação da legislação tributária.

Quanto à alegação de não estar o destinatário inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS, efetivamente esta não se apresenta como condição indispensável para caracterização do contribuinte, mas, sim, o exercício efetivo de atividades tributadas pelo imposto, nos termos do artigo 151, do RICMS/97, abaixo transcrito:

“Art. 151. O que caracteriza ser determinada pessoa contribuinte ou não do ICMS não é o fato de estar ou não inscrito no cadastro estadual, e sim o preenchimento ou não dos requisitos do art. 36.”

Já o artigo 36, do mesmo diploma regulamentar, assim dispõe:

“Art. 36. Contribuinte do ICMS é qualquer pessoa física ou jurídica que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”

Assim, além do critério da habitualidade, a condução ou aquisição de mercadorias em volume que caracterize intuito comercial, identificam a condição de contribuinte do ICMS. Vale registrar que, essa disposição regulamentar decorre da Lei 7.014/96 e da Lei Complementar 87/96.

A informação existente nos autos de que a empresa destinatária estava adquirindo grande quantidade de DVDs, 285 unidades de apenas dois títulos, assim como que exerce a atividade econômica principal de “Distribuição de filmes e vídeos”, realmente caracterizam o destinatário Poliana Vídeo Ltda como contribuinte do ICMS, independentemente de estar inscrita ou não no cadastro de contribuintes da SEFAZ (CAD/ICMS).

Relativamente à apreensão das mercadorias, discordo do autuado quando afirma que a ocorrência do fato gerador presumido fica impossibilitada, considerando que não haverá saída posterior com a apreensão das mercadorias. Entendo que a apreensão de mercadorias é um procedimento previsto em lei, que não afeta em nada a ocorrência do fato gerador presumido, considerando que este poderá ocorrer normalmente após a liberação das mercadorias, sendo exigível a retenção e o recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes realizadas pelo destinatário.

Verifico que o débito encontra-se devidamente demonstrado à fl.(8), e foi apurado com base no valor constante na Nota Fiscal nº 0073428, que acobertou o trânsito da mercadoria, acrescido da MVA de 25%, conforme previsto no Protocolo ICM nº 19/85.

Conforme assinalado pelo autuante, de acordo com o Protocolo ICM 19/85, o estabelecimento industrial ou importador, do produto objeto da autuação, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS referente à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes das mercadorias.

A mercadoria objeto da autuação (disco digital de leitura laser para vídeo gravado, classificada na posição NCM 85243900) encontra-se listada no Anexo Único do Protocolo ICMS nº 19/85, acrescido pelo Protocolo ICMS 07/00, efeitos a partir de 03.04.00.

Diante do exposto, considerando que a matéria sob exame foi objeto de protocolo, do qual, o Estado de Amazonas e Bahia são signatários, entendo que a autuação é subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299166.0154/05-8**, lavrado contra **MICROSERVICE TECNOLOGIA DIGITAL DA AMAZÔNIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado

para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.475,49**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, 'e' da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de fevereiro de 2006.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOOMBO - JULGADOR