

A. I. N° - 2991660131/05-8  
**AUTUADO** - SPECTRA NOVA PRODUÇÕES, EDIÇÕES E COMÉRCIO LTDA.  
**AUTUANTE** - WALTER LÚCIO CARDOSO DE FREITAS  
**ORIGEM** - IFMT-DAT/METRO  
**INTERNET** - 26. 09. 2006

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0280-04/06**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E O CONSEQUENTE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. DVD. Conforme determinação contida no art. 372, do RICMS/97, nas operações interestaduais com mercadorias sujeitas à substituição tributária entre estados signatários de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo em favor da unidade federada destinatária. No mesmo sentido, a Cláusula segunda do Protocolo nº 19/85, atribui a responsabilidade tributária, em operação interestadual, além do importador e industrial, ao distribuidor, depósito, ou estabelecimento atacadista, mesmo que o imposto já houvesse sido recolhido anteriormente, caso em que estes deverão proceder no sentido de resarcimento do imposto já recolhido por substituição tributária. Infração caracterizada. Não acolhidas às argüições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado no trânsito de mercadorias em 10/10/2005, conforme Termo de Apreensão nº 133888, às fls. 05 dos autos, exige ICMS no valor de R\$11.822,45, acrescido de multa de 60%, em virtude de o autuado ter deixado de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

O sujeito passivo, em sua defesa apresentada às fls. 20 a 38, alega preliminarmente, a nulidade por ilegitimidade passiva tendo em vista o Protocolo 19/95, que atribui a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, por substituição tributária, ao industrial ou importador. Alega que o remetente é uma editora de livros e revistas, que realiza operação de comercialização de revistas para contribuinte neste estado credenciado pela Portaria nº 114/2004.

Argüi, ainda, em seus preliminares a nulidade por – erro de fato – nos termos do art. 18, IV, a, do RPAF, uma vez que a revista está impressa em papel e é acompanhada de um DVD “grátis” para facilitar a leitura do seu conteúdo, entretanto, o auto foi lavrado considerando as mercadorias como “DVDs TÍTULOS DIVERSOS COM ENCARTE”.

No mérito, alega ilegitimidade de parte, uma vez que não é industrial ou importador de DVD, conforme previsto no Protocolo 19/85, não sendo assim, contribuinte substituto.

Argüi, também, não haver incidência, tendo em vista que a mercadoria comercializada é revista, impressa em papel, que tem acompanhamento de um DVD (produto acessório), não havendo, segundo ele, a incidência do imposto sobre o preço da revista. Traz para amparo legal às suas alegações o art. 7º LC 87/97, art. 3º da lei 6374/89, art. 4º da lei nº 10619/00, art. 1º, III; Convênios: ICM

12/75, ICMS-37/90, ICMS 124/93.

Entende que a mercadoria, objeto do auto de infração, não está relacionada no anexo único do referido Protocolo 19/85, e, portanto, descabe a imposição fiscal.

Interpreta extensivamente a imunidade tributária aos chamados “livros eletrônicos” nos termos do art. 150, inc. VI, letra “d”, da Constituição Federal, que confere imunidade tributária a livros, jornais e periódicos e de papel destinado a sua impressão, trazendo os pensamentos do Prof. José Souto Maior Borge e Aliomar Baleiro, além da jurisprudência do Tribunal Regional Federal da Segunda Região, O tribunal de Justiça de São Paulo e o STF, para ratificar o seu entendimento.

Amparando-se no princípio da não comutatividade, o impugnante requer o crédito fiscal uma vez que foi concedido o crédito do frete.

Conclui, requerendo que este Conselho:

- a) julgue nulo o auto de infração por ilegitimidade de parte e erro de fato, ou
- b) julgue improcedente o auto de infração, considerando que revista tem imunidade constitucional, ou
- c) julgue improcedente a exigência fiscal, considerando que DVDs com conteúdo de revista, não estaria alcançando pela substituição tributária, por falta de classificação nos códigos NBM/SH, nos termos do Protocolo 19/85, ou
- d) conceda o crédito fiscal de R\$ 4.891,92 ( quatro mil, oitocentos e noventa e um reais e noventa e dois centavos), e
- e) na hipótese remota de ser mantida a infração, requeira a exclusão da multa de 60%, ou, sua redução na forma autorizada de acordo com a competência desse CONSEF, considerando a boa fé e a importância social do contribuinte.

O autuante, às fls. 50 e 51 dos autos, informa que o Protocolo ICMS 19/85, em sua cláusula segunda, atribui à condição de sujeito passivo por substituição tributária ao industrial, importador, distribuidor, depósito ou estabelecimento atacadista, e pelo que consta do rodapé da contracapa dos DVD's (SPECTRA NOVA PRODUÇÕES, EDIÇÕES E COMÉRCIO LTDA) a impugnante é distribuidora dos DVD's em questão.

Afirma o autuante, que o DVD está gravado com obra cinematográfica, enquadrando-se perfeitamente na descrição do item VI do Anexo único do Protocolo ICMS 19/85: “OUTROS DISCOS PARA SISTEMAS DE LEITURA POR RAIO LASER” com o código da NBM/SH 8524.39.00.

Quanto ao crédito fiscal pleiteado pelo impugnante, o autuante alega que a documentação que acompanha as mercadorias não vem com o imposto destacado na operação normal, não tendo sido, portanto, recolhido este imposto. Dessa forma, não havendo razão para beneficiar o autuado com um crédito tributário inexistente. Apenas o ICMS sobre o frete das mercadorias foi considerado com crédito tributário, pois o valor do frete foi componente da Base de Cálculo do imposto como determina a cláusula terceira do Protocolo 19/85.

Transcrição de parte do relatório do Acórdão CJF Nº 0232-12/06 da 2<sup>a</sup> CJF:

“Através do Acórdão JJF Nº 0006-01/06, a 1<sup>a</sup> JJF julgou prejudicada a defesa apresentada, declarando extinto o processo administrativo fiscal, sob o entendimento de que:

- a) “O crédito tributário, lançado no presente Auto de Infração, foi pago pelo impugnante, juntamente com as multa e acréscimos moratórios, conforme documentos de baixa por pagamento do sistema de informações da administração tributária (SIDAT) às fls. 72 e 73 dos autos”, razão pela qual entendeu a primeira instância que “a defesa fica prejudicada, inclusive em relação às preliminares de nulidades, tendo em vista que as questões ali suscitadas remetem

*à apreciação do mérito, de onde emergem as discussões sobre a condição de distribuidora da impugnante e a própria incidência do imposto sobre os DVD's";*

- b) "considerando que o autuado desistiu formalmente da defesa apresentada, ao efetuar o pagamento total do imposto exigido, conforme extratos do de fl. 198 a 211, fato que ensejou a baixa do presente processo por pagamento, tal procedimento importa na extinção do processo administrativo fiscal em conformidade com o inciso I, do artigo 122, do RPAF/99".

Inconformado com a Decisão prolatada pela 1<sup>a</sup> JJF, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário, alegando que "recolheu o imposto com acréscimos legais só com o intuito de liberar suas mercadorias que se encontravam apreendidas pela SEFAZ". Aduz que o "DAE foi emitido por prepostos da IFMT/METRO com pleno conhecimento que, o contribuinte desejava continuar o processo até Decisão final." Assevera que tal fato pode ser facilmente comprovado mediante correspondência protocolada na referida INFRAZ, antes mesmo da emissão dos DAE's, cujo teor transcreveu, acostando a missiva em anexo à sua peça recursal. Prossegue afirmando, em relação à Lei nº 9.650/2005, que "não recolheu o imposto com o benefício da referida Lei, uma vez que, o fato gerador do imposto foi posterior a 31/07/2005, ou seja, 05/10/2005, portanto, legalmente seria impossível ele ter pagado o imposto com os benefícios da anistia, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.650/2005". Argumenta, ainda, que "De acordo com o § 2º do art. 1º da Lei nº 9.650/2005, para ter direito à redução da multa seria necessário o RECONHECIMENTO EXPRESSO DA PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO e, isso o contribuinte não fez, ao contrário, declarou sua intenção de dá prosseguimento à defesa", não constando, do DAE emitido, qualquer observação de que a multa reduzida está de acordo com a Lei nº 9.650/2005. Alegou que lhe foi informado que a redução da multa tinha como base o recolhimento do imposto dentro do prazo de 10 (dez) dias da ciência do Auto de Infração. Ao final, em face dos argumentos acima expendidos, requereu a reconsideração da Decisão proferida em Primeira Instância, devendo ser julgado o mérito da defesa, a fim de que seja declarada a improcedência do Auto de Infração em discussão.

Em seu Parecer, o representante da PGE/PROFIS, inicialmente, entende que o Direito pátrio assumiu uma posição dualista em relação à idéia de obrigação tributária e crédito tributário, dividindo-os em duas etapas de surgimento, diferentemente da solução encontrada no direito civil em que a obrigação ou débito tem como elemento correlato a responsabilidade. Assevera que a responsabilidade tributária não está acoplada à obrigação tributária, surgindo tão-somente quando da constituição do crédito tributário (lançamento). Daí porque, prossegue, é possível a extinção do crédito tributário sem a extinção de sua obrigação correlata, como sói ocorrer na hipótese da prescrição. Entende que se afigura perfeitamente viável a extinção do crédito tributário, por intermédio do pagamento, conforme estatui o art. 156, I, do CTN, sem que isto encerre o término da discussão na seara administrativa. Aduz que o pagamento do imposto, modalidade de extinção do crédito tributário, deve estar adstrito a uma declaração expressa do contribuinte do desejo em obter o exame do mérito da lide administrativa, como aconteceu expressamente no caso em apreço (fls. 93/94), ou, ao sentido inverso, não haja declaração expressa de anuência ao direito da Fazenda Pública. Por tal razão, opina pelo Provimento do Recurso Voluntário interposto, no sentido de que seja anulada a Decisão prolatada pela referida 1.<sup>a</sup> JJF, retornando a lide ao juízo originário para exame do mérito da demanda administrativa.

Prossegue o seu opinativo, entretanto, no que se refere ao mérito da presente autuação, esteado nos princípios da economia processual e da celeridade e, principalmente, no princípio da eventualidade, na hipótese de rejeição do opinativo supra elencado.

Quanto ao mérito, entende o Parecerista que não merece guarida a alegação de ilegitimidade passiva formulada pelo recorrente, em face do quanto prescrito na Cláusula Segunda, do Protocolo ICM 19/85, cujo teor transcreveu. Assevera que o recorrente se encaixa perfeitamente na regra de substituição tributária, à luz da documentação acostada aos autos, em especial o seu contrato social

(fl. 40), tendo a mesma a atividade de distribuição das mercadorias fustigadas. Além disso, a condição de distribuidora está claramente demonstrada pela formatação dos encartes dos DVD's apreendidos, que demonstram a condição de distribuidora do recorrente.

Enfrentando a tese recursal de que o recorrente estaria alcançado pela substituição tributária, manifesta-se o Parecerista no sentido de que não se pode emprestar qualquer guarida à tese recursal, visto que, após breve análise do Protocolo acima referido que a conceituação expressa no Anexo único daquele, relativo ao item VI, com discriminação “OUTROS DISCOS PARA SISTEMAS DE LEITURA POR RAIO LASER”, Código NBM/SH 8524.39.00, se emoldura perfeitamente na caracterização de um DVD. Após discorrer tecnicamente acerca da natureza do DVD, consigna que não há como aceder à tese recursal em relação ao mencionado argumento.

Quanto ao argumento recursal de que estaria albergado pelo manto da imunidade, entende o nobre Parecerista que os DVD's não guardam qualquer similitude com o conteúdo da revista a eles acoplada, razão pela qual não prospera a tese de facilitação à leitura, invocada pelo recorrente. Aduz que, conforme se verifica dos títulos dos DVD's acostados aos autos, os mesmos se referem a filmes cinematográficos, portanto, passíveis de comercialização absolutamente independente, devendo ser rechaçada a tese de que as mercadorias transportadas não eram propriamente DVD's, mas sim revistas periódicas. Entende que o DVD somente pode ser alcançado sob o espectro da imunidade constitucional concedida às revistas e periódicos somente e tão-somente quando não puderem ter a sua comercialização efetivada de forma autônoma, ou seja, se não possuírem “vida própria” sem a adesão ao periódico, o que não é o caso dos autos. Invoca a Súmula nº 662, do STF, para asseverar que resta clara a incongruência do conteúdo das informações veiculadas nos periódicos e o conteúdo cinematográfico dos DVD's.

Ao final, opina pelo Provimento do Recurso Voluntário apenas no sentido de que seja anulada a Decisão prolatada em primeira instância, devendo os autos retornar à Primeira Instância para exame do mérito da demanda administrativa.

Através de Despacho, manifesta-se o ilustre Procurador Assistente Rogério Leal Pinto Carvalho, no sentido de discordar, em parte, do Parecer exarado pelo eminentíssimo Procurador do Estado, Dr. José Augusto Martins Júnior, vez que, no seu entendimento, o pagamento é forma de extinção do crédito tributário, consoante dispõe o art. 156, I, do Código Tributário Nacional, estatuindo o art. 113, § 1º, do mesmo Diploma Legal, ainda, que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Outrossim, destaca que o § 3º, do art. 136, da Lei nº 3.596/81, estabelece que havendo o pagamento total do débito autuado ou notificado, cabe à repartição fazendária a homologação do recolhimento e o consequente arquivamento dos autos. Assevera que ao contribuinte são conferidas vantagens para que efetue o pagamento do débito sem discutir a exigência fiscal, o que foi aproveitado pelo mesmo, conforme confessou no seu Recurso Voluntário à fl. 92. Quanto à alegação recursal de que efetuou o pagamento para que houvesse a liberação das mercadorias apreendidas, não assiste razão ao contribuinte, posto que poderia utilizar a ação própria para esse fim. Prossegue afirmando que é pacífico o entendimento jurisprudencial de que a apreensão de mercadorias é meio coercitivo de cobrança de tributos, devendo ser realizada, apenas, pelo tempo necessário a lavratura do Auto de Infração, ou em hipóteses restritas, a exemplo de prova material de ilícitos penais. Alega que a ressalva de que o pagamento do Auto de Infração foi efetuado sob a condição de apreciação da defesa administrativa não encontra esquecimento no ordenamento jurídico. Impende salientar que o contribuinte sequer aponta o dispositivo da legislação estadual que garante suposto direito. Logo, opina no sentido de Negar Provimento do Recurso Voluntário interposto.

No que se refere ao mérito da autuação, entende o Parecerista, melhor sorte não teria o recorrente caso a sua defesa fosse apreciada, como bem demonstrou o Dr. José Augusto Martins em seu Parecer anteriormente exarado.”

Através do Acórdão CJF N° 0232-12/06 a 2<sup>a</sup> CJF julgou, no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, a fim de ANULAR a Decisão recorrida, devendo os autos retornar à 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento para realização de novo julgamento, desta feita com enfrentamento da questão meritória atinente ao presente Auto de Infração.

Acolhendo, portanto a 2<sup>a</sup> CJF, o entendimento subsumido no Parecer elaborado pelo Dr. José Augusto Martins Júnior, de que “*a responsabilidade tributária não está acoplada à obrigação tributária, surgindo tão-somente quando da constituição do crédito tributário (lançamento)*”. Sendo assim, possível a extinção do crédito tributário sem a extinção de sua obrigação correlata, sendo perfeitamente viável a extinção do crédito tributário, por intermédio do pagamento, conforme estatui o art. 156, I, do CTN, sem que isto encerre o término da discussão na seara administrativa.

## VOTO

Em conformidade com a decisão da 2<sup>a</sup> CJF exarada através do Acórdão CJF N° 0232-12/06, que julgou no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, a fim de ANULAR a Decisão recorrida, devendo os autos retornar à 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento para realização de novo julgamento, enfrentando o mérito da questão trazida no presente auto de infração, passo a alinhar o meu voto no sentido de atender a presente decisão.

O presente Auto de Infração exige ICMS, em virtude do autuado, empresa remetente localizada em outra unidade da Federação, não ter efetuado a retenção e o consequente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas de DVD's para contribuinte localizado neste Estado.

Inicialmente não acato a preliminar de nulidade argüida pelo impugnante por entender que, na situação em tela, não há de que se falar em ilegitimidade passiva. De acordo com o que dispõe o art. 372 do RICMS/97, nas operações interestaduais com mercadorias sujeitas à substituição tributária entre Estados signatários de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo em favor da unidade federada destinatária. Nesse mesmo sentido, a Cláusula segunda do Protocolo 19/85, deixa clara a condição de contribuinte do autuado ao também atribuir a responsabilidade tributária, em operação interestadual, ao distribuidor, depósito, ou estabelecimento atacadista.

Também fica rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, em que alega erro de fato, uma vez que as mercadorias apreendidas estão enquadradas no Protocolo 19/85, e a classificação do produto no sistema harmonizado, pela regra relativa a reunião de artigos diferentes, deve classificar pelo artigo que lhe confira a característica essencial.

Na situação em exame, constato que se trata efetivamente de comercialização de DVD's acompanhados por revistas, discriminados na nota fiscal nº 00649/1, 00649/2, 00649/3, 00649/4, 00649/5, constantes às 6 a 10, referentes ao espelho do pedido nº 00568-00, (fls. 12 a 13). O referido produto se enquadra no item VI do Anexo Único do Protocolo ICMS 19/85, que assim dispõe: “outros discos para sistema de leitura por raio laser”, código NBM/SH 8524.39.00. Portanto, concluo que as mercadorias objeto da presente lide encontram-se enquadradas no regime da substituição tributária.

No que diz respeito à alegação defensiva de improcedência, por entender o autuado que se encontra amparado pela imunidade, entendo que tal pretensão também não pode ser acolhida, uma vez que não se trata de comercialização de revistas, e sim de DVD's, cuja tributação já foi acima esclarecida. Ademais, tal entendimento também se encontra consubstanciado através do PARECER GECOT N° 757/99, emitido pela Diretoria de Tributação – DITRI, da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia,

que assim se pronunciou sobre assunto correlato: “As fitas de vídeo cassete comercializadas juntamente com livros e revistas não estão amparadas pela imunidade tributária prevista no art. 150, inciso VI, alínea “d”, da Constituição Federal/88, sofrendo tributação normal do imposto.” Dessa forma, não resta dúvida que os DVD’s, meio magnético que tem a mesma finalidade das fitas cassete, sendo uma solução tecnológica mais moderna, devem ser tributados normalmente.

No que tange à solicitação da concessão do crédito fiscal, também não pode ser amparada, pois o imposto relativo à operação normal de venda interestadual dos produtos não se encontra destacado nas notas fiscais objeto da apreensão, o que impossibilita a sua concessão, conforme legislação tributária em vigor.

Finalmente, quanto ao pedido de isenção ou redução da multa, devo dizer que não há previsão legal para tal concessão, uma vez que o art. 158, do RPAF/99, trata somente das multas por descumprimento de obrigação acessória, que poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo, não se aplicando a situação em exame.

De tudo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 2991660131/05-8 , lavrado contra **SPECTRA NOVA PRODUÇÕES E COMÉRCIO LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 11.822,45**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de agosto de 2006.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – RELATOR

MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA - JULGADOR