

PROCESSO - A. I. Nº 297745.0500/07-8
RECORRENTE - REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0050-01/08
ORIGEM - IFMT - DAT/NORTE
INTERNET - 05/06/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0156-11/08

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS DE REFRIGERANTES. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA PARA CONTRIBUINTE ATACADISTA LOCALIZADO NO ESTADO DA BAHIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É responsável pela retenção e recolhimento do imposto, relativo às operações subsequentes, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas interestaduais realizadas para contribuinte atacadista, localizado no Estado da Bahia, o fornecedor estabelecido no Estado do Rio Grande do Norte, por serem estas unidades da Federação signatárias do Protocolo ICMS 10/92. Infração caracterizada. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão recorrida. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo recorrente contra a Decisão da 1ª JF - Acórdão JF nº 0050-01/08 - que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir a falta de retenção e recolhimento do ICMS, no valor de R\$12.124,78, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte atacadista localizado no Estado da Bahia, consoante Nota Fiscal de nº 323432, emitida em 13/09/2007, pelo autuado, estabelecida no Estado do Rio Grande do Norte, inerente a 5.808 pacotes de refrigerantes, por estar a aludida mercadoria enquadrada no Protocolo ICMS 10/92, cujas unidades da Federação são signatárias.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, diante dos seguintes entendimentos:

1. Inicialmente, quanto à arguição de nulidade do Auto de Infração, por ter sido lavrado contra contribuinte inscrito no Estado do Rio Grande do Norte, caracterizando ilegitimidade passiva, aduz a JF que a condição de sujeito passivo por substituição é determinada pela realização pelo contribuinte de operações interestaduais com refrigerante, que está sujeita ao regime de substituição tributária, conforme Protocolo ICMS 10/92, cabendo ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes. Portanto, o autuado é o sujeito passivo por substituição, figurando no pólo passivo da relação tributária, não podendo prosperar a arguição de nulidade por ilegitimidade passiva.
2. Quanto ao mérito, a Decisão recorrida é de que, nos termos do Protocolo ICMS 10/92, contribuinte substituto, nas operações de cerveja, chope e refrigerante é o estabelecimento industrial fabricante da mercadoria, bem como o importador e o arrematante da mercadoria importada e apreendida. Assim, somente quando a operação envolver, em ambos os pólos, como remetente ou destinatário, essas categorias de contribuintes – industrial fabricante, importador ou arrematante – é que estará afastada a aplicação da substituição tributária, desde

que seja contribuinte substituto da mesma mercadoria.

3. No caso presente, aduz a JJF que é indispensável verificar a qualidade do destinatário, empresa Norsa Refrigerantes Ltda, pois examinando o seu Código de Atividade Econômica – CNAE, sob nº 4635402, registrado no cadastro de contribuintes – CAD/ICMS – identificou sua condição de comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerantes, o que vale dizer que, não é sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria.
4. Por fim, ressalta que, o estabelecimento atacadista somente recebe mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem a retenção do imposto nas operações interestaduais, quando se tratar de filial da indústria remetente, ou se receber de suas outras filiais atacadistas, conforme previsto no art. 355, I, do RICMS/BA. Assim, por ser o destinatário das mercadorias contribuinte atacadista que apenas comercializa as mercadorias adquiridas, aplica-se integralmente o regime de substituição tributária, cabendo ao remetente promover a retenção e recolhimento do ICMS referente às operações subseqüentes, em favor do Estado da Bahia, conforme exigido no Auto de Infração em exame.

No Recurso Voluntário, às fls. 50 a 53 dos autos, o recorrente, inicialmente, se manifesta que o princípio da legalidade deve ser observado quando exercido o poder de exigir tributo do contribuinte. Destaca que vendeu refrigerantes para a empresa Norsa Refrigerantes Ltda, estabelecida no Estado da Bahia, sem providenciar a retenção do ICMS, haja vista que, a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria.

Em seguida, aduz sobre o fato da preliminar de nulidade argüida na impugnação, ter sido rejeitada no voto contido no Acórdão JJF, sem qualquer motivo ou fundamentação. Ressalta que a Súmula nº. 3 do CONSEF, declara nulo, por ilegitimidade passiva, o lançamento fiscal que exija o imposto do remetente da mercadoria, quando estabelecido em outra unidade da Federação, salvo norma expressa em contrário, a exemplo das operações sujeitas ao regime de substituição tributária. Sustenta o recorrente que a operação de venda de refrigerantes, por meio da Nota Fiscal nº 323432, não se encontrava sujeita ao regime de substituição tributária, haja vista que, no caso, a legislação tributária atribui a condição de responsável pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição, em relação à mesma mercadoria (refrigerante), ao estabelecimento da Norsa Refrigerantes Ltda, portador da Inscrição Estadual nº 55.443.324, ficando o mesmo, na condição de destinatário, responsável pela retenção do imposto nas operações internas subseqüentes, consoante art. 355, II, do RICMS/BA. Assim, o recorrente, empresa estabelecida no estado do Rio Grande do Norte, reitera o pedido de nulidade da ação fiscal.

No mérito, volta a invocar o princípio da legalidade, cuja atividade administrativa de lançamento não pode se separar da lei, tendo em vista que, sendo a obrigação tributária principal, matéria de reserva legal, só pode ser estabelecida em lei, consoante o disciplinado no art. 97, II, do CTN, de que, somente a lei pode estabelecer a definição do fato gerador da obrigação tributária principal. Conclui que o Protocolo ICMS 10/92 não é lei, nem regulamento elaborado segundo a lei.

Por fim, reitera que a legislação tributária do Estado da Bahia, atribui aos distribuidores de cerveja, chope e refrigerantes, a condição de responsáveis tributários nas operações com as referidas mercadorias, do que entende que restou provado que não se fará a retenção do ICMS substituto, na venda interestadual de refrigerantes, para a empresa considerada responsável pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição, em relação à mesma mercadoria, como é exatamente o caso da Norsa Refrigerantes Ltda, conforme comando regulamentar insculpido no art. 355, II, do RICMS/BA.

A PGE/PROFIS, às fls. 75 e 76 dos autos, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, por considerar que a questão se resume a verificar se o destinatário da mercadoria era inscrito como substituto tributário da mercadoria refrigerante, uma vez que o artigo 355, I, do RICMS (Conv. ICMS 81/93) prevê a não retenção e recolhimento do ICMS pelo remetente que destinar mercadoria a contribuinte inscrito como substituto tributário da mesma mercadoria.

Sustenta o opinativo da PGE/PROFIS que o Protocolo ICMS 10/92 prevê que seja o industrial fabricante, importador ou arrematante da mercadoria apreendida o substituto tributário da mercadoria refrigerante.

Destaca que a JJF, em sua Decisão, afirma que o cadastro da SEFAZ/BA indica que a empresa adquirente, Norsa Refrigerante Ltda, Inscrição Estadual nº 55.443.324, é comerciante atacadista de cerveja, chope e refrigerante. Ou seja, a empresa destinatária não é industrial, o que leva a afirmar que não se trata, pois, de substituta tributária de refrigerante. Em consequência, o contribuinte autuado deveria ter retido e recolhido o ICMS incidente na presente operação.

Assim, entende a PGE/PROFIS que não há matéria fática a ser apreciada, pois não houve qualquer prova do recorrente quanto à condição da empresa destinatária, nem quanto aos cálculos apresentados.

VOTO

Inicialmente, devo ressaltar que, ao contrário do que afirma o recorrente, a rejeição da preliminar de nulidade, argüida na impugnação, foi devidamente fundamentada no Acórdão recorrido, ao aduzir que:

A condição de sujeito passivo por substituição é determinada pela realização pelo contribuinte de operações interestaduais com as mercadorias a que se referem os respectivos Convênios ou Protocolos sendo responsável pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário.

Nos termos do Protocolo nº 10/92, contribuinte substituto, nas operações com cerveja, chope e refrigerante é o estabelecimento industrial fabricante da mercadoria, bem como o importador e o arrematante da mercadoria importada e apreendida.

A mercadoria objeto da autuação – refrigerantes – está sujeita ao regime de substituição tributária, conforme o Protocolo nº 10/92, cabendo ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes. Portanto, o autuado é o sujeito passivo por substituição, figurando no pólo passivo da relação tributária, não podendo prosperar a argüição de nulidade por ilegitimidade passiva. Assim, rejeito a nulidade argüida.

Quanto ao fato do recorrente reiterar seu pedido de nulidade do Auto de Infração, também indefiro o aludido pedido do mesmo modo que decidiu a JJF, pois inexistente a ilegitimidade do sujeito passivo, haja vista que cabe ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes, na condição de contribuinte substituto, nas vendas interestaduais de refrigerantes, por se tratar o remetente de estabelecimento industrial fabricante da mercadoria e o adquirente atacadista, não sendo filial da indústria remetente, consoante previsto no Protocolo ICMS 10/92, cujos Estados da Federação envolvidos são signatários do aludido acordo.

Quanto ao mérito, no caso concreto, uma vez comprovado que o adquirente da mercadoria se trata de contribuinte com atividade de comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante, consoante documento à fl. 13 dos autos, logo, em consequência, não sendo estabelecimento industrial, e, muito menos, estabelecimento filial atacadista do remetente, fica o estabelecimento industrial fabricante da mercadoria, na condição de contribuinte substituto, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS, em favor do Estado da Bahia, relativo às operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes das mercadorias, consoante preconiza o Protocolo ICMS 10/92, cujos Estados da Federação envolvidos na operação são signatários do aludido Acordo, uma vez que:

1. O art. 10 da Lei nº 7.014/96 dispõe que *“Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas”*;
2. Por sua vez, o art. 11 da mesma Lei nº 7.014/96 dispõe que *“Quando for celebrado entre a Bahia e outras unidades da Federação acordo para cobrança do imposto por substituição tributária nas operações com determinada mercadoria, ficará esta automaticamente enquadrada no regime, na forma prevista em regulamento”*;
3. Já o art. 373 do RICMS/BA determina que *“Nas operações interestaduais entre Estados signatários de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor da unidade federada destinatária, na condição de sujeito passivo por substituição (Conv. ICMS 81/93)”*.
4. Por outro lado, o art. 355, inciso I, do RICMS, estabelece que não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação ou do exterior e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, quando a mercadoria se destinar a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes;

No caso presente, o Protocolo ICMS 10/92, cujos Estados do Rio Grande do Norte e da Bahia são signatários, elege como contribuinte substituto, nas operações com cerveja, chope e refrigerante, o estabelecimento industrial fabricante da mercadoria, bem como o importador e o arrematante da mercadoria importada e apreendida.

Portanto, conforme se observa o princípio da legalidade foi sim respeitado. Assim, é impertinente a alegação do recorrente de que *“O Protocolo ICMS 10/92, não é lei, nem regulamento elaborado segundo a lei”*, pois tal acordo está inserido sim na legislação tributária, devendo ser respeitado pelos contribuintes sediados nos Estados signatários do referido Acordo interestadual, o que implica em aderir às normas do Protocolo ICMS 10/92, obrigando-se o remetente, localizado no Estado do Rio Grande do Norte, a proceder a retenção do ICMS quando da venda de seus produtos a contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Por outro lado, também é descabida a alegação do recorrente de que *“...vendeu refrigerantes (coca-cola lata), para a empresa NORSA REFRIGERANTES LTDA., estabelecida no Estado da Bahia, portadora da Inscrição Estadual nº 55.443.324 - sem providenciar a retenção do ICMS, haja vista que a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria”*, pois, conforme já visto, o adquirente é contribuinte com atividade de comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante, e, como tal, nesta operação, não preenche a condição de sujeito passivo por substituição, a qual é atribuída ao estabelecimento industrial fabricante da mercadoria, nos termos do Protocolo ICMS 10/92.

Do exposto, acompanho o Parecer da PGE/PROFIS e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO EM SEPARADO

Concordamos com a conclusão do voto do ilustre relator. Entretanto, constatamos a existência de circunstância relevante para a presente autuação, que é justamente o fato de constar, tanto dos dados cadastrais da Norsa Refrigerantes acostados aos autos, quanto da consulta pública ao seu cadastro disponível na internet, no sítio da própria Secretaria da Fazenda, que a forma de apuração do ICMS da destinatária da mercadoria é a substituição tributária. Tal circunstância, em que pese não seja suficiente para afastar a responsabilidade tributária do recorrente pelo imposto lançado neste auto, ensejou, inequivocamente, a falta de retenção do ICMS cobrado nesta

oportunidade, pois é esta consulta pública que é verificada pela remetente no momento de emitir a sua nota fiscal de saída.

Ora, se a informação prestada pela própria Secretaria da Fazenda é no sentido de que a destinatária da mercadoria está submetida à substituição tributária, é natural a recorrente que conclua pela desnecessidade de efetuar a retenção do imposto devido em favor do Estado da Bahia, até mesmo porque o próprio mecanismo de se exigir o imposto do contribuinte de fora do Estado, quando se poderia exigir o tributo do contribuinte baiano, é absolutamente ilógico.

Enfim, impõe-se que a Secretaria da Fazenda reveja as informações lançadas no sistema de consulta disponibilizado na internet, para evitar que os remetentes de mercadorias continuem sendo induzidos a erro, ressaltando-se que o recorrente poderá requerer ao Órgão competente a dispensa da multa por descumprimento de obrigação principal, nos termos do parágrafo 8º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Nestes termos, divergimos do voto do relator apenas quanto à possibilidade de a recorrente valer-se do meio legal para obter a dispensa da multa, mantendo o NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **297745.0500/07-8**, lavrado contra **REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.124,78**, 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 maio de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – VOTO EM SEPARADO (Quanto a Fundamentação)

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS