

PROCESSO - A. I. Nº 297745.0493/07-1
RECORRENTE - REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0021-01/08
ORIGEM - IFMT - DAT/NORTE
INTERNET - 13/06/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0177-11/08

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 subseqüentes, 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. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª JF - Acórdão JF nº 0021-01/08 - que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$12.650,93, decorrente da falta de retenção, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte atacadista localizado no Estado da Bahia, consoante Nota Fiscal de fls. 07, emitida em 10/09/2007, pelo autuado, estabelecida no Estado do Rio Grande do Norte, relativa a refrigerantes, por estar a aludida mercadoria enquadrada no Protocolo ICMS 10/92, cujas unidades da Federação são signatárias.

A Decisão recorrida rejeitou, inicialmente, a ilegitimidade passiva suscitada pelo contribuinte, ao argumento de que a condição de sujeito passivo por substituição é determinada em razão da realização, pelo contribuinte, de operações interestaduais com refrigerante, que está submetida ao regime de substituição tributária, conforme Protocolo ICMS 10/92, cabendo-lhe, portanto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subseqüentes.

No mérito, a Decisão recorrida consignou 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.

No caso dos autos, aduz a JF 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, não sendo, portanto, sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria.

Por fim, ressaltou 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. Logo, 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.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 47/50, aduzindo, inicialmente, 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 destinam mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria.

Suscita preliminar de nulidade da autuação por ilegitimidade passiva, sob o argumento de que é nulo o lançamento fiscal que exige 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.

Nas questões de fundo, invoca o princípio da legalidade, aduzindo que a obrigação tributária principal, matéria de reserva legal, só pode ser estabelecida em lei, consoante o disciplinado no art. 97, II, do CTN. Afirma que o Protocolo ICMS 10/92 não é lei, nem regulamento elaborado segundo a lei.

Por derradeiro, assevera 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, no Parecer de fls. 70/72, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, pois a empresa destinatária da mercadoria não é industrial, não se tratando, pois, de substituta tributária de refrigerante. Assim, o autuado deveria ter retido e recolhido o ICMS incidente na presente operação.

VOTO

Ab initio, registre-se que a preliminar de nulidade da autuação, suscitada em sede de defesa, foi rejeitada de maneira fundamentada, como se vê do trecho da Decisão impugnada a seguir transcrito, *in verbis*:

“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 arguição de nulidade por ilegitimidade passiva. Assim, rejeito a nulidade argüida.

Rejeita-se, igualmente, a nulidade por ilegitimidade do autuado, pois não se verifica tal vício na presente autuação. Em verdade, consoante se observa da Decisão impugnada, que, no particular ratifica-se na íntegra, cabe ao remetente, que é estabelecimento industrial, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes, na condição de contribuinte substituto, nas saídas interestaduais de refrigerantes direcionadas a destinatário não submetido ao regime da substituição tributária, consoante previsto no Protocolo ICMS 10/92, que, frise-se, foi firmado pelos Estados envolvidos nesta lide administrativa.

Nas questões de fundo, infere-se dos autos que o adquirente da mercadoria possui, como atividade principal, o comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante, consoante documento à fl. 12 dos autos. Desta forma, por não ser o destinatário estabelecimento industrial, nem estabelecimento filial atacadista do remetente, fica o estabelecimento que deu saída à mercadoria, na condição de contribuinte substituto, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS, em favor do Estado da Bahia, como impõe a cláusula primeira, do Protocolo ICMS 10/92: ***“Nas operações com cerveja, chope, refrigerante entre contribuintes situados nos Estados signatários deste Protocolo, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e de Comunicação (ICMS) relativo às operações subsequentes, realizadas por quaisquer estabelecimentos”***.

Registre-se, ainda, que a exigência fiscal veiculada na presente autuação encontra amparo nos arts. 10 e 11, da Lei nº. 7.014/96, os quais gizam:

“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”;

“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”;

O art. 373, do RICMS/BA, de seu turno, giza 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)”***.

Como se vê, em razão da regra insculpida na Cláusula Primeira do referido Protocolo ICMS 10/92, é do autuado a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo devido aos cofres baianos. Registre-se que este Protocolo integra a legislação tributária, que, ao lado das normas legais também invocadas, regem a obrigação de recolher o tributo devido, não se vislumbrando ofensa ao princípio da legalidade, como aduz o recorrente.

Por derradeiro, constata-se a existência de circunstância relevante para a presente autuação, que é justamente o fato de constar, tanto dos dados cadastrais da Norsa Refrigerantes de fl. 12, quanto da consulta pública ao seu cadastro disponível na internet (fl. 28), 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, pode, sim, ter ensejado 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 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 à Secretaria da Fazenda que 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.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO EM SEPARADO

Em que pese concordarmos com o voto proferido pelo relator quanto ao não provimento do presente Recurso Voluntário, discordamos das suas argumentações expendidas ao final do referido voto, onde assevera que a circunstância de constar do cadastro do destinatário (Norsa Refrigerantes) disponibilizado através de consulta pública – SINTEGRA – a informação da forma de apuração por substituição tributária induziu o contribuinte a erro, o que lhe possibilitaria requerer ao órgão competente - Câmara Superior deste CONSEF – a dispensa da multa por descumprimento da obrigação principal, nos termos do §8º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Ora, primeiramente a informação em tela em nada poderia induzir o sujeito passivo a erro, pois consta expressamente do próprio cadastro citado a condição de atacadista do destinatário, e o Protocolo ICMS 10/92 atribui a condição de responsável pela retenção e recolhimento do imposto nas operações com os produtos nele especificados expressamente ao industrial e ao importador. Registre-se, aliás, que foi com base nesta regra que o digno relator negou provimento ao Recurso Voluntário.

Em segundo lugar, está correta a indicação da forma de apuração do destinatário Norsa Refrigerantes como sendo o de substituição tributária, tendo em vista a condição do referido estabelecimento no cadastro deste Estado como sendo filial atacadista de indústria, o que o faz receber em transferência os produtos do estabelecimento fabricante (matriz) sem retenção do imposto, ficando a Norsa atacadista com a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto por substituição tributária na saída subsequente, tudo com arrimo na regra do art. 355, I, do RICMS, regra esta trazida da cláusula do Convênio ICMS 81/93, que estabelece normas gerais de substituição tributária. Abaixo transcrevemos as regras em apreço, respectivamente:

“Art. 355. 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:

I - 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, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial, observado o disposto no § 2º do artigo seguinte;”

“Cláusula quinta A substituição tributária não se aplica:

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.”

Assim, diante das razões acima aduzidas, não merece guarida a ressalva final do voto do ilustre relator.

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 **297745.0493/07-1**, lavrado contra **REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.650,93**, 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, 21 de maio de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

SANDRA URANIA SILVA ANDRADE – VOTO EM SEPARADO
(Quanto a Fundamentação)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS