

PROCESSO - A. I. N° 281508.0473/07-5
RECORRENTE - REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF n° 0046-03/08
ORIGEM - IFMT - DAT/NORTE
INTERNET - 08/10/2008

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0284-12/08

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REFRIGERANTES. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. VENDA DE MERCADORIAS PARA CONTRIBUINTES ESTABELECIDOS NA BAHIA. FALTA DE RETENÇÃO E DO CONSEQUENTE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. O Protocolo ICMS 10/92 atribui ao fabricante de refrigerantes 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 subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes revendedores localizados neste Estado. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar por ilegitimidade passiva do autuado. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 3^a JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em lide que foi lavrado em 05/11/2007 na fiscalização ao trânsito de mercadorias e exige ICMS não recolhido no valor de R\$5.777,80, acrescido da multa de 60%, em razão de falta de retenção do ICMS pelo autuado, na qualidade de sujeito passivo por substituição, estabelecido no Estado do Rio Grande do Norte, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Consta, na descrição dos fatos, que a operação foi acobertada pela Nota Fiscal n° 324875 (fl. 06), emitida em 31/10/2007.

Termo de Apreensão e Ocorrências n° 281508.0466/07-9 às fls. 4 e 5 citando a Nota Fiscal n° 324875, cuja cópia está anexada à fl. 06, emitida em 31/10/2007 pelo autuado, estabelecido no Estado do Rio Grande do Norte, município de Macaíba, em operação de venda de produção do estabelecimento, CFOP n° 6402, destinada à empresa Norsa Refrigerantes LTDA, localizada no município de Feira de Santana, Estado da Bahia, discriminando a mercadoria Coca-Cola em lata 0.35 com 12 latas, classificação fiscal 22021030, 5808 pacotes com valor unitário de R\$8.710,00, valor total dos produtos de R\$50.587,68, ICMS destacado à alíquota de 12% no montante de R\$6.070,24, mas sem destaque de ICMS devido por substituição tributária.

A Decisão da JJF considerou Procedente o Auto de Infração com a seguinte fundamentação:

O presente Auto de Infração foi lavrado na fiscalização ao trânsito de mercadorias em razão de falta de retenção do ICMS pelo autuado, na qualidade de sujeito passivo por substituição estabelecido no Estado do Rio Grande do Norte, na venda de refrigerantes em lata realizada para contribuinte localizado no Estado da Bahia.

O contribuinte levanta expressamente duas questões como preliminares para arguir a nulidade da ação fiscal, sendo a primeira a de que o lançamento foi feito por servidor incompetente. Quanto a este primeiro ponto, verifico que a mercadoria objeto da ação fiscal é refrigerante e, consoante o Protocolo ICMS n° 10/92, do qual a Bahia e o Rio Grande do

Norte - Estado em que se localiza o remetente - são signatários, trata-se de produto enquadrado no regime de substituição tributária por força de acordo interestadual, situação em que, por dever de ofício, cabe a fiscalização, pelos órgãos do poder público dos Estados de origem e de destino das mercadorias, para a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, ainda que as operações tenham sido iniciadas por contribuinte sediado em outra Unidade Federativa, inclusive nos termos da Cláusula décima segunda do mencionado Protocolo ICMS nº 10/92:

Cláusula décima segunda. A fiscalização do estabelecimento responsável pela retenção antecipada do imposto poderá ser exercida, indistintamente, pelas unidades da Federação envolvidas na operação condicionando-se a do Fisco do Estado de destino da mercadoria a credenciamento prévio da Secretaria de Fazenda ou de Finanças da unidade Federada do estabelecimento a ser fiscalizado.

Parágrafo único. No caso de não cumprimento das normas ou retenção estabelecidas neste Protocolo, o contribuinte substituto responsável ficará sujeito às regras da legislação tributária do Estado destinatário.

O caso em discussão é ação fiscal praticada no controle do trânsito de mercadorias no Estado da Bahia, tendo sido efetuado o lançamento de ofício por Auditor Fiscal integrante do quadro de funcionários públicos desta Unidade Federativa, com cadastro funcional nº 13.281.508-4, conforme consta no Auto de Infração e na informação fiscal. Consoante prevê o artigo 142 do Código tributário Nacional - CTN, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento e, nos termos o artigo 42 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia – RPAF/99, os Auditores Fiscais são competentes para a lavratura de Autos de Infração. Não acato esta preliminar.

A segunda questão suscitada preambularmente diz respeito a ilegitimidade passiva, porque o Auto de Infração foi lavrado contra contribuinte inscrito fora da Bahia, ou seja, no Estado do Rio Grande do Norte quando, no entendimento do autuado, deveria ter figurado como sujeito passivo o destinatário das mercadorias, situado na Bahia. Consoante já exposto, na situação em tela ocorre operação interestadual com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, entre contribuintes sediados em Estados participantes de acordo interestadual, o Protocolo nº 10/92, cabendo ao destinatário das mercadorias tão somente a responsabilidade supletiva pelo recolhimento do ICMS - tal como dito pelo autuado à fl. 16 dos autos - e não a responsabilidade originária, conforme previsto no parágrafo único da Cláusula Quinta do Convênio ICMS nº 81/93, e na Cláusula Primeira do Protocolo ICMS nº 10/92, combinadas com os artigos 372 e 125 do RICMS/BA, conforme dispositivos transcritos a seguir:

Convênio ICMS nº 81/9:

Cláusula quinta. (...)

Parágrafo Único. Sujeito passivo por substituição é aquele definido como tal no Protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria.

Protocolo ICMS nº 10/92:

Cláusula primeira. Nas operações interestaduais com (...) 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 sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) relativo à(s) operação(ões) subsequente(s), realizada(s) por quaisquer estabelecimentos.

RICMS/BA:

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:

III - não tendo o remetente efetuado a retenção, será exigido o imposto nos termos do item 1 da alínea "i" do inciso II do art. 125.

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.

art. 125. O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:

I - (...)

II - na entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 7º e 8º:

i) tratando-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação prevista em convênio ou protocolo com a unidade federada de origem, quando:

1 - o contribuinte substituto não fizer a retenção do imposto ou efetuá-la em valor inferior ao estabelecido no acordo, observado o disposto no § 1º;

§ 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:

(...)

Por conseguinte, em obediência à legislação fiscal aplicável e reproduzida neste voto, na situação em lide o ICMS apenas poderia ser reclamado do destinatário caso se configurasse impossível a exigência do tributo ao remetente. O Fisco agiu acertadamente quando, observando o disposto na Cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 10/92, e cumprindo o previsto no RICMS/BA, demandou o recolhimento do imposto pelo estabelecimento remetente - contribuinte identificado e substituto para efeito do recolhimento do imposto na operação em foco - e não do estabelecimento destinatário.

Observo, por oportuno, que a Súmula nº 03 do Conselho de Fazenda Estadual da Bahia – CONSEF declara ser 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 com determinação em contrário, a exemplo das operações sujeitas ao regime de substituição tributária por força de acordo interestadual. Na situação em lide existe este acordo, consubstanciado no Protocolo ICMS nº 10/92, firmado pelos Estados de origem e de destino das mercadorias. Diante do exposto, considero superado o questionamento preliminar de ilegitimidade passiva.

Embora sem mencionar tal questionamento como preliminar de nulidade, o autorizado ressalta que o lançamento de ofício deveria ter sido baseado no RICMS/BA, e não em dispositivos do Protocolo ICMS nº 10/92. Observo que, consoante afirma o contribuinte, o artigo 2º do Decreto nº 6.284/97 recepciona as normas dos Convênios, Ajustes e Protocolos firmados entre

o Estado da Bahia e as demais Unidades da Federação, inclusive quanto a substituição tributária, naquilo em que forem compatíveis com o Regulamento que aprova, o atual RICMS/BA.

Uma vez firmados, pela Bahia, o Convênio ICMS nº 81/93 - que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária instituídos por Convênios e Protocolos firmados entre as Unidades Federadas - e o Protocolo ICMS nº 10/92, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com refrigerantes, entre outros produtos, o RICMS/BA, em especial nos artigos 370 e seguintes, detalha os procedimentos a serem adotados quando da fiscalização e da atividade de lançamento de ofício do débito tributário apurado nas operações interestaduais com os produtos enquadrados no regime de substituição tributária.

Inexiste divergência quanto ao tratamento dispensado às operações interestaduais com refrigerantes, mercadoria objeto da autuação, nos mencionados acordos interestaduais e no Regulamento de ICMS da Bahia. A infração, falta de retenção do ICMS pelo autuado, na qualidade de sujeito passivo por substituição estabelecido no Estado do Rio Grande do Norte, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, foi descrita com clareza no Auto de Infração, e o fato de o auditor fiscal mencionar dispositivos contidos em acordos interestaduais, cujo teor foi recepcionado e regulamentado pelo RICMS/BA, não causou prejuízo ao contribuinte, que exerceu seu direito de defesa regularmente, inclusive transcrevendo o texto da imputação e mencionando dispositivos tanto do citado Protocolo ICMS nº 10/92, quanto do RICMS/BA, demonstrando ter compreendido a imputação, pelo que passo à análise material da ação fiscal.

No mérito, quanto à alegação do sujeito passivo em relação a que “a substituição tributária, salvo disposição em contrário, não se aplica às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria”, observo que o destinatário, “Norsa Refrigerantes LTDA”, é uma distribuidora de refrigerantes, e operação em foco é de venda interestadual de refrigerantes.

Cumpre verificar se o destinatário é sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria que o remetente, tal como afirma o autuado. Conforme consta no cadastro de contribuintes da SEFAZ/BA, o estabelecimento destinatário da mercadoria, Norsa Refrigerantes Ltda, com inscrição estadual nº 49.698.284, possui o código de atividade econômica principal nº.4635402 – comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerantes, e não o código de estabelecimento industrial, como é a situação do vendedor remetente situado em outra Unidade da Federação. Assim, o comprador e destinatário neste Estado, empresa do comércio atacadista, não é sujeito passivo por substituição dessa mesma mercadoria, cabendo-lhe, tão somente, a responsabilidade supletiva pelo recolhimento do imposto, no todo ou em parte, se o cumprimento da obrigação tributária principal não puder ser exigida do vendedor, consoante já explicitado neste voto. Não sendo o destinatário filial do remetente, a operação em foco também não se enquadra no previsto pelo artigo 355, inciso I, do RICMS/BA:

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.

Ressalto que o artigo 353, inciso II, item 3.2, do RICMS/BA, abrange as operações internas com refrigerantes, bem como as situações que se situam no campo da responsabilidade supletiva

pelo recolhimento do imposto, não excluindo a responsabilidade do remetente vendedor pelo ICMS que deveria ter sido por ele retido e recolhido, na condição de substituto tributário por força do Protocolo ICMS nº 10/92, ao praticar vendas interestaduais deste produto:

art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:

3.2 - refrigerantes - NCM 2202;

Existe previsão normativa específica para as operações de aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, quais sejam as do artigo 370, e seguintes, do citado RICMS/BA:

art. 370. Nas operações interestaduais, a substituição tributária reger-se-á conforme o disposto nesta subseção e nos convênios e protocolos (Anexo 86) para esse fim celebrados entre a Bahia e as demais unidades da Federação interessadas (Conv. ICMS 81/93).

(...)

art. 371. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, bem como nas importações e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação, ressalvadas as hipóteses do art. 355, nos prazos previstos no art. 125.

art. 373. 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)

art. 375. Não se aplica a substituição tributária, nas operações interestaduais:

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.

(...)

Na situação em lide, existe o Protocolo ICMS nº 10/92, que atribui a responsabilidade pela retenção do imposto ao vendedor, sujeito passivo da ação fiscal em julgamento, consoante dispositivos já transcritos neste voto. O autuado não nega a falta de retenção e de recolhimento do imposto devido por antecipação, bem como não contesta o montante do débito que lhe foi imputado.

Quanto ao pedido do autuado para que as comunicações processuais sejam feitas no endereço que indica, Rodovia BR 304, km 5,8 – nº 450, Centro Industrial Avançado, Município de Macaíba, Rio Grande do Norte, CEP 59.280-000, as providências necessárias a seu atendimento ficam a cargo do setor competente da Secretaria da Fazenda, desde que obedecidos os ditames do artigo 108 do RPAF/99.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

O recorrente, por meio de seu advogado, apresentou Recurso Voluntário, às fls. 50 a 54, reproduzindo as alegações da defesa.

Manifesta-se no fato da preliminar argüida na sua defesa, ter sido rejeitada no voto contido no Acórdão 0046-03/08, sem motivo ou fundamentação, adequados à realidade da norma prevista no artigo 355, inciso II, do RICMS/BA

Desta forma, embora contestados os motivos da ação fiscal, o recorrente, indignado contra a lavratura do presente Auto de Infração passa a fundamentar o seu Recurso Voluntário, nos termos da Lei e do direito, os seus argumentos e razões, contrários à infração que buscava amparo nas cláusulas 1^a, 4^º e 5^a do protocolo ICMS 10/92, citando inclusive o preceito do artigo 3º do CTN.

Evidenciando que consta do voto do Acórdão da 3^a JJF nº 0046-03/08 que: “*o estabelecimento destinatário da mercadoria, Norsa Refrigerantes Ltda, com inscrição estadual nº 49.698.284, possui o código de atividade econômica principal nº. 4635402 – comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerantes, e arrematando diz. Não sendo o destinatário filial do remetente, a operação em foco também não se enquadra no previsto pelo artigo 355, inciso I, do RICMS/BA*”.

Alegando 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 para Norsa Refrigerantes Ltda, com Inscrição Estadual nº 49.698.284, o fez sem providenciar a retenção do ICMS, considerando que o RICMS/Ba, em seu artigo 355 inciso II proclama: “*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: a outro contribuinte ao qual a legislação atribua a condição de responsável pelo pagamento do imposto por sujeição passiva, por substituição, em relação à mesma mercadoria, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto nas operações internas subsequentes;*”. Assim sendo, solicita esclarecimentos, pois a Norsa Refrigerantes Ltda., com Inscrição Estadual nº 49.698.284, possui o código de atividade econômica principal nº. 4635402 adquiriu refrigerantes do recorrente, fato que se harmoniza com a previsão: *Não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação, etc.*

À vista do exposto, e independente, de ser ou não acolhida a preliminar de nulidade do Auto de Infração nº 281508.0473/07-5, reiterando com base na fundamentação descrita no contexto da preliminar, vem, o recorrente, requerer que seja julgado e provido, para tornar sem efeito a Decisão da Egrégia 3^a JJF, que considerou procedente o Auto de Infração em epígrafe.

A PGE/PROFIS através do seu Parecer de fls. 73 a 76, esclarece que o recorrente através do seu Recurso Voluntário de fls. 50 a 54, reproduz as mesmas alegações da defesa.

Opinando, observa que a matéria argüida preliminarmente no Recurso Voluntário em apreço confunde-se com o mérito da questão.

Aduz o autuado que o imposto deveria ser exigido do destinatário, porquanto a operação não estaria enquadrada no regime da substituição tributária.

Contudo, o acórdão proferido pela 3^a JJF foi bastante esclarecedor quanto a esta questão, pois na situação em lide, existe o Protocolo ICMS 10/92, firmado entre alguns estados a Federação, entre os quais a Bahia e o Rio Grande do Norte, estabelece, em sua cláusula primeira, que:

“Cláusula primeira. Nas operações interestaduais com (...) 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 sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

(ICMS) relativo à(s) operação(ões) subsequentes(s), realizada(s) por quaisquer estabelecimentos.”

Citando também o Convenio nº 81/93 que trata sobre as normas gerais de substituição tributária reguladas em Convênios e Protocolos, estabelece, em sua cláusula quinta, que:

Convênio ICMS nº 81/9:

Cláusula quinta. (...)

Parágrafo Único. Sujeito passivo por substituição é aquele definido como tal no Protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria.

Ressaltando que as normas previstas no Convênio e no Protocolo citados encontram-se acolhidas pela própria legislação estadual, uma vez que o art. 2º do Decreto nº 6284/97 recepciona as disposições de Convênios, Ajustes e Protocolos firmados entre o Estado da Bahia a as Unidades da Federação.

Observa ainda que o Art. 372 do RICMS, incisos I e II fixa que apenas quando esgotadas as possibilidades de se exigir o imposto devido por antecipação do substituto tributário deve-se promover a cobrança do débito do sujeito substituído.

Portanto, incorreu em acerto o autuante ao eleger como sujeito passivo no lançamento em exame o remetente das mercadorias, ou seja, a empresa Real Comércio e Indústria de Bebidas Ltda.

Destarte, opina a PGE/PROFIS pelo Não Provimento do Recurso Voluntário vertente.

VOTO

O recorrente suscitou preliminar de nulidade para a desconstituição do Auto de Infração e, consequentemente, à reforma da decisão de 1ª Instância deste Colegiado. Entretanto como esta preliminar se confunde com o mérito da matéria guerreada, a aprecio ao longo desta decisão.

Inicialmente, observo que o recorrente entendeu que, como a autuação teve por base legal as cláusulas primeira, quarta e quinta do Protocolo ICMS nº 10/92 e não o Regulamento do ICMS, que se baseia na Lei nº 7.014/96, existiu afronta ao princípio constitucional da estrita legalidade que deve ser rigidamente obedecido pela administração pública. Afirmou, textualmente, que protocolo “não é lei, nem regulamento elaborado segundo a lei.”

Os Protocolos são atos administrativos e tratam de concessões de prerrogativas entre estados. Eles só podem ser editados mediante permissão de órgão colegiado, no caso, o COTEPE/ICMS, representante dos estados da Federação. As regras a serem seguidas nestes Protocolos estão determinadas no Convênio ICMS 17/90, que aprovou o Regimento do Conselho de Política Fazendária – CONFAZ, estabelecido pela Lei Complementar nº 24 de 07/01/75 e criado com a finalidade de administrar os interesses comuns, uma vez que estados estão mutuamente envolvidos na situação.

Por sua vez, o Código Tributário Nacional – CTN, em seu art. 100, inciso IV, determina que são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos os convênios que entre si celebram a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Indo além determina que através de convênios firmados entre os entes tributantes, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade, a legislação tributária de cada ente vigora fora dos respectivos territórios (art. 102).

Pelo exposto, Convênios e Protocolos, no ordenamento jurídico nacional, são normas que devem ser cumpridas. Por estas razões é que a Lei Estadual nº 7014/97 nos seus arts 10 e 11, como bem pontuou a PGE/PROFIS, estabelece que:

Art. 10. 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.

Art. 11. 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.

Em sendo assim, existindo protocolo relativo a substituição tributária sobre as mercadorias guerreadas na presente lide, e sendo este protocolo base para as determinações emanadas do RICMS/BA, por força, inclusive, da Lei estadual nº 7014/96, não posso comungar com o recorrente de que houve desobediência ao princípio da estrita legalidade ao ser indicado, na autuação, as cláusulas do Protocolo ICMS nº 10/92, já que ele é norma estabelecida em lei.

Concordo, ainda, com a PGE/PROFIS, rejeitando a preliminar argüida, pois no caso concreto a matéria argüida preliminarmente no Recurso Voluntário em apreço confunde-se com o mérito da questão. – refrigerantes em lata – que está sujeito ao regime de substituição tributária, conforme o 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, devendo figurar no pólo passivo da relação jurídica tributária, não podendo prosperar a argüição de nulidade por ilegitimidade passiva. Rejeito, portanto, as preliminares de nulidade argüidas pelo recorrente.

Com relação à questão substancial suscitada no Recurso Voluntário, a infração cometida pelo recorrente foi ter deixado de efetuar a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, através Nota Fiscal nº 324875 (fl. 06), emitida em 31/10/2007. Acato a fundamentação firmada no voto do julgador *a quo*, pois o Protocolo ICMS 10/92, que firma regras de substituição tributária nas operações com bebidas (cerveja, chope, refrigerante....) determina como contribuinte substituto o industrial fabricante, ou o importador ou arrematante da mercadoria apreendida, cabendo a eles a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes. No caso, o autuado quando realizou a operação objeto da autuação assumiu o pólo passivo da relação da substituição tributária, havendo unicamente a exceção descrita no art. 375, inciso I do RICMS, regra que tem origem no Convênio ICMS 96/95, transcrita no voto do relator de 1ª Instância. Assim, para se realizar a subsunção do fato à norma, temos por resultado que o autuado não realizou a operação excepcionada pela norma supracitada, pois que a condição comercial atacadista da destinatária da mercadoria apreendida a transforma em responsável substituto tributário.

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida em todos os seus termos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 281508.0473/07-5, lavrado contra **REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.777,80**, 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, 22 de setembro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

EDUARDO CEZAR GONÇALVES BRAGA - RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS