

PROCESSO - A. I. Nº 281508.0483/07-0
RECORRENTE - REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0253-03/08
ORIGEM - IFMT - DAT/NORTE
INTERNET - 24/11/2008

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0341-12/08

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REFRIGERANTES. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONTRIBUINTE DESTES ESTADO INSCRITO NA CONDIÇÃO DE ATACADISTA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Autuado alega ilegitimidade passiva, por não ser responsável pela retenção e recolhimento do imposto, em decorrência de previsão contida no RICMS/BA, determinando que a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias para contribuinte substituto da mesma mercadoria. Restou comprovado que o destinatário da mercadoria não é contribuinte substituto da mesma mercadoria, haja vista a sua condição de inscrito no CAD/ICMS sob o código de atividade econômica principal nº 4635402 – comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerantes. Infração subsistente. Rejeitada a nulidade argüida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0253-03/08) que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 19/11/2007, para exigir o ICMS, no valor de R\$5.777,80 acrescido da multa de 60%, em razão da sua não retenção, e o conseqüente não recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, através da nota fiscal nº 325446 (fl.08) e CTCR nº 01971 (fl.09).

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal (fls. 16/97), argüiu preliminar de nulidade do Auto de Infração, pois ele havia sido lavrado contra contribuinte inscrito no Estado do Rio Grande do Norte, ocorrendo, desta maneira, indicação errônea do autuado, configurando-se a ilegitimidade passiva e inviabilizando a continuidade da relação processual.

Esclareceu que exerce a atividade econômica de fabricação e comercialização de refrigerantes, e nesta condição, vendeu, através da nota fiscal nº 325446, 5.808 caixas de coca-cola, contendo 12 unidades cada, à empresa NORSA REFRIGERANTES LTDA., estabelecida em Feira de Santana, sem a retenção do ICMS substituto, uma vez que entendeu não se aplicar a substituição tributária às operações que destinem mercadorias para contribuinte substituto da mesma mercadoria. Destacou, em seguida, que o autuante fundamentou o seu trabalho na cláusula primeira, quarta e quinta do protocolo ICMS 10/92, em detrimento do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia. Discorrendo acerca da responsabilidade supletiva do contribuinte substituto com base nas determinações do art. 372, § 3º, inciso III, RICMS/BA, pugnou pela desconstituição do lançamento fiscal.

A 3ª JJF, através do Acórdão JJF nº 0253-03/08, rejeitou a preliminar de nulidade argüida pela empresa após detida análise do Protocolo nº 10/92.

Quanto ao mérito da lide, a Primeira Instância deste Colegiado analisou minuciosamente a legislação tributária Estadual que versa sobre a matéria em discussão, o Protocolo nº 10/92, os fatos ocorridos, concluindo e decidindo pela manutenção da autuação.

Tomando conhecimento da Decisão proferida pela 1ª Instância deste Colegiado (fls. 70/71), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 73/79) apresentando, inicialmente, breve síntese dos fatos ocorridos que culminaram com a lavratura do Auto de Infração. Atacando as razões de mérito exposto pela 3ª JF, afirmou que elas não poderiam subsistir, pois houve erro quando da indicação da atividade da empresa adquirente das mercadorias. Ressaltou que a Norsa Refrigerantes Ltda. tem como atividade econômica principal a fabricação de refrigerantes, conseqüentemente, a informação constante no cadastro desta Secretaria de Fazenda estava equivocada. Para corroborar sua afirmativa, afirmou que esta informação foi alterada em 19/08/2008, conforme se apurava nos autos.

Com tais argumentos, passou a discorrer sobre a figura de “erro de fato”, que disse configurar-se *“quando o evento acontecido no mundo fenomênico é relatado de forma equivocada pela autoridade competente, o que gera uma distorção da realidade”*. Citando trecho da obra de Paulo de Barros Carvalho, afirmou não haver dúvidas de que tal fato aconteceu, não podendo gerar os efeitos pretendidos.

Continuando com sua argumentação, afirmou que o administrador deve se pautar, quando do exercício de suas funções, no princípio da verdade material ou verdade real, devendo tomar decisões sob estas diretrizes e embasado na lei que rege os fatos. Assim, o fiscal autuante não havia feito a devida investigação para verificar de que as informações existentes no SINTEGRA estavam erradas (dever ao princípio da verdade material). Com isto, não pautou seus procedimentos conforme determina o art. 355, inciso II, do RICMS/97.

Observou de que como o regime de apuração do ICMS da Norsa é o de substituição tributária, este fato corroborava o entendimento exposto, ou seja, a ela deveriam ser aplicadas as determinações da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 10/92.

Discorreu, citando os arts. 100 e 146, do CTN, sobre o princípio da segurança jurídica para expressar a impossibilidade de alteração dos critérios jurídicos para efeito de aplicação de penalidade sobre a cobrança de juros de mora e atualização do valor monetário da base de cálculo. Deu como argumento, para o caso em discussão, que a operação comercial havia se concretizado com base na informação do SINTEGRA de que o regime de apuração da Norsa Refrigerantes Ltda. é o da substituição tributária e que a mesma tem como atividade principal o fabrico de refrigerantes e não o comércio atacadista. Em assim sendo, foi a própria administração fazendária que lhe levou a erro, não podendo ser responsável pelo fato.

Com tais argumentos, declarou que o “argumento que serviu de base para o julgamento pela procedência do Auto de Infração não corresponde à realidade dos fatos, nem se coaduna com as normas pertinentes, devendo o v. acórdão ser reformado.”

Em Parecer (fls. 86/88) a PGE/Profis não acolheu as razões recursais sob os seguintes argumentos.

A alegação de ofensa ao princípio da reserva legal tributária não poderia ser aceita pois a substituição tributária em foco está regularmente prevista, no âmbito estadual, nos arts. 10 e 11 da Lei nº 7.014/96, que facultou ao Estado da Bahia a celebração de acordos com as demais unidades da federação. Desta forma, o protocolo ICMS 10/92 se encontra assentado em sólido suporte normativo, que “não apenas permitiu a sua celebração, como condicionou a esta a possibilidade de implementação da aludida sistemática de substituição.”

As disposições contidas no art. 355, inciso II, do RICMS/97 não se aplicam ao caso, uma vez que a empresa destinatária, à época da autuação, tinha por atividade principal o comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante, sem que tenha sido provado ser ela fabricante de tais bebidas. Portanto não poderia ser enquadrada como fabricante e ser excepcionada da norma regulamentar. Estas disposições estão contidas na Cláusula Quinta, inciso I, do Convênio ICMS nº 81/93 que no

seu Parágrafo Único define quem é o contribuinte substituto em determinada operação, sendo que o Protocolo ICMS 10/92 identifica como contribuinte substituto, no caso em questão, o estabelecimento industrial fabricante da mercadoria, bem como, o importador e o arrematante da mercadoria importada e apreendida.

Assim, em conformidade com as disposições contidas no Protocolo ICMS nº 10/92 e art.373, do RICMS/97, o recorrente é o sujeito passivo por substituição, isto porque, ante o exposto acima, se confirma que a legislação tributária aplicável é expressa no sentido de que nas operações interestaduais com chopes, cervejas, refrigerantes e xarope ou extrato concentrado destinado ao prepara de refrigerantes em máquinas, o contribuinte substituto, responsável pela retenção/recolhimento do tributo relativo às operações subsequentes é o estabelecimento industrial remetente.

Opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

O recorrente apresentou dois argumentos visando a reforma da Decisão de 1ª Instância deste Colegiado.

Como primeiro, existir erro de fato nas informações disponibilizadas pela Secretaria da Fazenda no SINTEGRA. Precisamente, disse que a Norsa Refrigerantes Ltda tem como atividade principal a fabricação de refrigerantes e não o comércio atacadista. Que este erro foi sanado pela administração fazendária conforme consulta realizada ao SINTEGRA em 19/08/2008, o que corroborava o argumento exposto.

Inicialmente ressalto de que não é a Administração Fazendária quem determina a atividade econômica de um estabelecimento, quer seja comercial, industrial ou prestador de serviço. Esta determinação está contida no seu contrato social. A partir deste contrato é que há a inserção de uma empresa nas diversas atividades, definidas pela União. E uma alteração a ser realizada, ou seja, passar de uma atividade econômica para outra, somente pode ser realizada junto à Secretaria da Fazenda por opção do contribuinte, que deve apresentar, para isto, diversos documentos, entre eles a sua alteração contratual.

Isto posto, entendo que a acusação feita pelo recorrente de que a Secretaria da Fazenda prestou informações errôneas à sociedade através do SINTEGRA, fato que o levou a não recolher o imposto devido, é acusação que deve ser acompanhada de provas. Inclusive, se este procedimento for comprovado, a punibilidade do Órgão Público não é somente na esfera tributária, cuja competência foge a este Colegiado.

No mais, à época da autuação, a Norsa Refrigerantes Ltda tinha como atividade econômica principal o comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerantes. Esta atividade somente foi alterada para fabricação de refrigerantes em 03/04/2008. Com isto, na consulta realizada pelo recorrente em 19/08/2008 somente poderia constar que a referida empresa tem por atividade econômica principal a fabricação de refrigerantes, já que consulta feita após alteração, que reafirmo, somente pode ser realizada por solicitação do contribuinte. Estes fatos apenas corroboram, não o argumento de defesa, mas o que aqui exponho. Cabe ao recorrente desconstituí-lo através de provas materiais e não por simples alegações, conforme dispõe o art.123, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).

Como segundo argumento, o recorrente afirma ter sido levado a erro por constar, no SINTEGRA, a informação de que a forma de apuração do ICMS da Norsa Refrigerantes Ltda é a substituição tributária. Em vista desta circunstância, concluiu ser desnecessário efetuar a retenção do imposto devido em favor do Estado da Bahia.

Estou convencida de que a informação existente no citado sistema não poderia induzir o contribuinte a erro, já que no SINTEGRA constava, expressamente, a condição de atacadista da Norsa Refrigerantes Ltda.

Além do mais, correta estava a informação da apuração do tributo estadual pela destinatária, pois ela, sendo filial atacadista de uma indústria neste Estado, recebia, por transferência, os produtos do estabelecimento fabricante (sua matriz) sem retenção do imposto, ficando como responsável tributário pelo recolhimento do ICMS nas saídas subseqüentes, conforme disposições contidas no art. 355, inciso I, do RICMS/97 e item II da Cláusula Quinta do Convênio ICMS 81/93.

Assim, diante das razões expostas, não posso dar guarida aos argumentos expostos pelo recorrente, nem posso concordar ter havido na Decisão de 1ª Instância desobediência ao princípio da segurança jurídica, que rege a relação tributária do estado com seus contribuintes.

No mais, afirmou o sujeito passivo de que na operação comercial realizada a regra a ser seguida é aquela determinada no art. 355, II, do RICMS/97. Mais uma vez não posso sustentar o argumento recursal.

Convênios e Protocolos, no ordenamento jurídico nacional, são normas que devem ser cumpridas. São atos administrativos que tratam de concessões de prerrogativas entre estados, com a finalidade de administrar os interesses comuns, uma vez que estados estão mutuamente envolvidos na situação. Por estas razões é que a Lei Estadual nº 7014/97 nos seus arts 10 e 11 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 à antecipação 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, é a ele que a norma deve se voltar.

O Auto de Infração trata da falta de retenção e recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária – coca-cola em lata (art. 353, inciso II, item 3, do RICMS/97).

Seguindo as determinações emanadas dos convênios e protocolos firmados entre os estados e sendo o Estado da Bahia seu signatário, o Regulamento do ICMS – RICMS/BA, recepcionou as regras que devem ser obedecidas em relação à antecipação ou substituição tributária nas operações interestaduais e contidas nos diversos protocolos e convênios firmados pelos Estados Federados. Em vista destas determinações e existindo, em vigor, o Protocolo nº 10/92, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cerveja, chope, refrigerante e xarope ou extrato concentrado destinado ao preparo de refrigerante em máquina, o contribuinte substituto é o estabelecimento industrial fabricante da mercadoria, bem como o importador e o arrematante da mercadoria importada e apreendida.

O art. 355, inciso II determina que não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas aquisições de outra unidade da Federação 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. Neste caso, fica o destinatário responsável pela retenção do imposto nas operações internas subseqüentes.

Estas determinações regulamentares têm como fundamento as disposições contidas na cláusula quinta, inciso I, do Convênio ICMS 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas ao

regime de substituição tributária instituído por Convênios ou Protocolos, firmados entre os Estados e o Distrito Federal.

Em vistas destas determinações é necessário indagar qual é o sujeito passivo destinatário da mesma mercadoria. É o próprio Convênio ICMS 81/93 quem nos dar a resposta. O Parágrafo único da citada Cláusula Quinta define quem é o contribuinte substituto em determinada operação, ou seja, *sujeito passivo por substituição é aquele definido como tal no protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria*. Ora, o Protocolo nº 10/92 identifica 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. Assim, como bem frisou a JJF, *somente quando a operação envolver, em ambos os pólos, como remetente ou destinatário, essas categorias de contribuintes, sejam industrial fabricante, importador ou arrematante, é que estará afastada a aplicação da substituição tributária, desde que seja contribuinte substituto da mesma mercadoria*.

Portanto é de fundamental importância se verificar a condição do destinatário das mercadorias. No caso em tela a NORSA Refrigerantes Ltda, à época da autuação, encontrava-se inscrito nesta Secretaria de Fazenda com a atividade econômica principal sob o código nº 4635402 – comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerantes e, como atividades secundárias, o comércio atacadista de água mineral (código – 4635401) e comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente (código – 4635499). Com estas atividades ela não poderia, dentro das regras emanadas da legislação tributária, ser enquadrada como fabricante e ser excepcionada das determinações da legislação estadual para ser identificada como sujeito passivo por substituição, em relação à mesma mercadoria, ficando responsável pela retenção do imposto nas operações internas subseqüentes.

Superada esta questão e em conformidade com as disposições contidas no Protocolo ICMS nº 10/92 e art. 373, do RICMS/97, o recorrente é o sujeito passivo por substituição, devendo figurar no pólo passivo da relação jurídica tributária.

Diante do aqui exposto, comungando com o entendimento tão bem exposto pela 3ª JJF, bem como do não questionamento de qualquer outro fato ligado ao mérito da autuação, acolho o opinativo da douta PGE/PROFIS e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, pois restou caracterizada a infração.

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 **281508.0483/07-0**, lavrado contra **REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total 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, 05 de novembro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS