

**A. I. N°** - 297745.0500/07-8  
**AUTUADO** - REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.  
**AUTUANTE** - JORGE LUIZ MAGALHÃES NUNES  
**ORIGEM** - IFMT/DAT/ NORTE  
**INTERNET** - 28. 02. 2008

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0050-01/08

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REFRIGERANTES. REMESSA INTERESTADUAL DESTINADA À CONTRIBUINTE 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 a 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. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 15/09/2007, exige do autuado ICMS no valor de R\$ 12.124,78, acrescido da multa de 60%, por ter deixado de efetuar a retenção do ICMS, e, consequentemente, o recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, no mês de setembro de 2007. Consta que o autuado não procedeu a retenção do ICMS ou efetuou o recolhimento através de GNRE.

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 18 a 21, argüindo, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração, por ter sido lavrado contra contribuinte inscrito no Estado do Rio Grande do Norte, ocorrendo a indicação errônea do autuado, configurando-se a ilegitimidade passiva, inviabilizando a continuidade da relação processual.

Atacando o mérito da autuação, esclarece que se trata de pessoa jurídica de direito privado, exercendo a atividade econômica de fabricação e comercialização de refrigerantes, sendo, portanto, contribuinte subordinado ao regime de substituição tributária, conforme os artigos 850 a 862 do RICMS/RN.

Ressalta que vendeu através da Nota Fiscal nº 323432, 5.808 caixas de 12 unidades de coca-cola em lata a empresa NORSA REFRIGERANTES LTDA., estabelecida em Feira de Santana, inscrita no CAD/ICMS sob o nº 55.443.324, enquadrada na atividade econômica de “comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante”, bem como classificada como substituto tributário. Manifesta o entendimento que a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias a

contribuinte substituto da mesma mercadoria, entendimento este diverso do autuante que lavrou o Auto de Infração em lide com base no Protocolo ICMS nº 10/92, cláusula primeira, quarta e quinta.

Finaliza, requerendo a nulidade da autuação ou a sua improcedência, protestando pela apresentação de todos os meios de prova em direito admitidos, indicando o endereço Rodovia BR 304, km 5,8 – nº. 450, Centro Industrial Avançado no Município de Macaíba, Rio Grande do Norte, CEP 59.280-000, para notificação de qualquer comunicado de natureza processual.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 36, contestando as alegações defensivas, afirmando que aplicou as disposições do Protocolo ICMS nº 10/92, em razão da supremacia dos acordos interestaduais. Acrescenta que não existe dúvida quanto à responsabilidade do remetente pela retenção e recolhimento do imposto, conforme a cláusula primeira do referido Protocolo. Sustenta que as únicas exceções são verificadas no § 2º, que trata da não aplicação do regime de substituição tributária às transferências de mercadorias entre estabelecimentos industriais da mesma empresa e nas remessas efetuadas pela indústria para o seu estabelecimento filial atacadista.

Conclui mantendo a autuação.

### **VOTO**

Versa o Auto de Infração em lide sobre a 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.

Do exame das peças processuais, verifico que o autuado argúi, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, por ter sido lavrado contra contribuinte inscrito no Estado do Rio Grande do Norte, havendo indicação errônea do autuado, caracterizando a ilegitimidade passiva.

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 subseqüentes. 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.

No que concerne à indicação do autuado do endereço Rodovia BR 304, km 5,8 – nº 450, Centro Industrial Avançado no Município de Macaíba, Rio Grande do Norte, CEP 59.280-000, para notificação de qualquer comunicado de natureza processual, não vislumbro qualquer óbice ao seu atendimento, o que deverá ser observado pelo órgão competente da Secretaria da Fazenda ao enviar as intimações e demais comunicações relativas ao Auto de Infração em lide. Vale ressaltar, porém, que o não atendimento a solicitação do autuado não caracteriza a nulidade da autuação, haja vista que as situações para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão previstas no artigo 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

De início, convém analisar as disposições da legislação do ICMS sobre a matéria em tela, para uma melhor compreensão da lide. Assim dispõe o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia – RICMS/97:

*“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).”*

*§ 1º As regras estipuladas nesta subseção não se aplicam, nas operações interestaduais, à substituição tributária decorrente de convênios ou protocolos celebrados anteriormente a 10/09/93, salvo no tocante aos seguintes dispositivos, que se aplicam inclusive retroativamente a todos os convênios e protocolos já firmados (Conv. ICMS 81/93, cláusula décima sexta, e Convs. ICMS 19/94 e 51/96):*

*(...)*

*II - o art. 375, inciso I - não-aplicação da substituição tributária sendo as mercadorias destinadas a sujeito passivo por substituição relativamente à mesma espécie de mercadoria (Conv. ICMS 81/93, cláusula quinta, inciso I, e Conv. ICMS 96/95);*

*(...)*

*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 I da alínea “i” do inciso II do art. 125.*

*(...)*

*§ 3º Nas operações interestaduais com mercadorias sujeitas a substituição tributária por força de convênio ou protocolo, a responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição não exclui a responsabilidade supletiva do contribuinte substituído, observado o seguinte:*

*I - se o imposto não for retido ou recolhido antecipadamente, o tributo será exigido na fronteira, atribuindo-se a responsabilidade ao remetente (art. 125, II, “b”);*

*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. 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);”.*

Conforme se vê da leitura dos dispositivos regulamentares acima transcritos, que receberam as disposições dos Convênios e Protocolos – inclusive o Protocolo nº 10/92 -, as operações interestaduais relativas à substituição tributária são regidas conforme o disposto nestes dispositivos regulamentares e nos Convênios e Protocolos para esse fim celebrados entre a Bahia e as demais unidades da Federação interessadas.

O cerne da questão reside no fato de se determinar a real condição do destinatário, haja vista que, nos termos da cláusula quinta do Convênio nº 81/93 - regra recepcionada pelo RICMS/BA, no seu artigo 375, I, - a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria. Segundo alega o autuado, esta seria a qualidade do destinatário, ou seja, sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria.

Conforme explicitado acima, 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. 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 presente caso, é indispensável verificar a qualidade do destinatário, examinando o seu Código de Atividade Econômica –CNAE, registrado no cadastro de contribuintes - CAD/ICMS – identificando a sua condição, para uma perfeita adequação do fato a norma, ou seja, se o destinatário é ou não sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria, e, por consequência, se estaria o autuado obrigado a efetuar a retenção e recolhimento do imposto retido, conforme exigido no Auto de Infração em exame.

Nessa linha de pensamento, solicitei consulta ao sistema de informação cadastral da SEFAZ e constatei que o estabelecimento destinatário da mercadoria, no caso, Norsa Refrigerantes Ltda, localizado no Loteamento Parque Residencial Cambolo, s/n, Porto Seguro, inscrição estadual nº 55.443.324, encontra-se inscrito com a atividade econômica principal sob o código nº. 4635402 – comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerantes -, valendo dizer que, não é sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria.

A propósito, vale consignar 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 artigo 355, I, do RICMS/BA, abaixo transcrito:

*“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;”.*

Diante do exposto, 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 subsequentes, em favor do Estado da Bahia, conforme exigido no Auto de Infração em exame.

Voto pela procedência do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **297745.0500/07-8**, lavrado contra **REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado 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, 20 de fevereiro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR