

AL. Nº - 281508.0471/07-2
AUTUADO - REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.
AUTUANTE - DILSON OLIVEIRA DE ARAÚJO
ORIGEM - IFMT-DAT/NORTE
INTERNET - 18.04.08

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0085-04/08

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Nas operações interestaduais com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto, o mesmo deve ser exigido do remetente. Na situação presente, não ficou demonstrada a impossibilidade da exigência do imposto do contribuinte substituto, para que justificasse a cobrança supletivamente por parte do destinatário (substituído). Infração não elidida. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 03/11/07, exige ICMS no valor de R\$3.166,73, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, conforme Termo de Apreensão e Ocorrências 281508.0471/07-2 (fl. 8).

O autuado, em sua impugnação às fls. 13 a 16, inicialmente discorre sobre a infração, esclarece que exerce a atividade econômica de fabricação e comercialização de refrigerantes, enquadrando-se na condição de contribuinte sujeito ao regime de substituição tributária, segundo os arts. 850 a 862 do RICMS/RN.

Ressalta que emitiu a nota fiscal 324947 em 02/11/07 contra a empresa Norsa Refrigerantes Ltda, regularmente inscrita no Estado da Bahia, consignando venda de 3168 caixas de coca-cola em lata, sem reter o ICMS substituto, por não se aplicar às operações interestaduais sobre mercadorias destinadas a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria.

Afirma que de forma equivocada o auditor fiscal lavrou o Auto de Infração no Posto Fiscal Francisco Hereda, invocando o descumprimento das cláusulas primeiras, quarta e quinta do Protocolo ICMS 10/92. Argumenta que o procedimento da fiscalização vai de encontro às normas jurídico-tributária vigentes no Estado da Bahia, cujo Regulamento do ICMS no seu art. 2º estabelece que “ficam recepcionadas por este Decreto as normas dos convênios, ajustes e protocolos firmados entre o Estado da Bahia e as demais unidades da Federação, acerca de benefícios fiscais e obrigações tributárias, inclusive substituição tributária, naquilo em que forem compatíveis com o regulamento ora aprovado”.

Diz que na situação presente, vendeu mercadorias à empresa NORSA, enquadrada na atividade de “comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante”, bem como classificada no “regime de substituição tributária” e que dessa forma, deixou de reter o ICMS substituto, em virtude de não se aplicar às operações que destinem mercadorias a contribuinte substituto da mesma mercadoria.

Ressalta que além de não se aplicar a substituição tributária à operação em comento, o autuante com base no art. 372, § 3º, III do RICMS/BA, poderia exigir o imposto por responsabilidade supletiva do contribuinte substituído, face à não retenção pelo remetente, prevista no art. 372 e 125 do mencionado diploma legal.

Requer a nulidade da autuação, por entender que o autuante lavrou o Auto de Infração com indicação errônea do autuado, o que no seu entendimento configura ilegitimidade passiva, nos termos do art. 18 do RPAF/BA e se não acatada, a improcedência do mesmo, em razão da inexistência da infração apontada.

Por fim, protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente prova documental, indicando o endereço à fl. 16 onde deve ser notificada, bem como pela juntada posterior de documentos que se fizerem necessários para o deslinde da lide.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 28 a 32, preliminarmente discorre sobre a infração e repudia os termos empregados pelo defendente em relação ao procedimento fiscal.

Com relação à nulidade suscitada, afirma que sendo o Estado da Bahia e do Rio Grande do Norte integrantes do Protocolo 10/92, a legislação interna de cada um recepcionou o mencionado Protocolo e só não se aplicaria às normas nele contida se não fossem signatários, motivo pelo qual entende ser despropositada a alegação defensiva de ser ilegítimo passivo.

Ressalta que as cláusulas segunda e sétima do citado Protocolo prevêm que se não for inscrito como substituto tributário, o remetente das mercadorias deve efetuar o recolhimento do ICMS substituto por meio de Guia Nacional de Recolhimento (GNRE) e se a nota fiscal não indicar a base de cálculo e o valor do imposto retido, implica em exigência do imposto nos termos do que dispor a legislação da unidade federada de destino das mercadorias.

No mérito, tece comentários sobre as alegações defensivas e diz que a tese formulada pelo recorrente de que não se aplica a substituição tributária nas operações que destine mercadorias a contribuintes substitutos da mesma mercadoria, em razão de que o destinatário encontra-se inscrito no Estado da Bahia com atividade econômica principal, o comércio atacadista de cervejas, chope e refrigerante, e como atividade secundária, o comércio de água mineral e bebidas não especificadas anteriormente, de acordo com os documentos juntados às fls. 8 e 9.

Argumenta que o destinatário não exerce atividade fabril, não tem qualquer vinculação de filiação com o remetente, não se trata de operação de transferência e sim de venda, entende que não é sujeito passivo da mesma mercadoria, como pretende o autuado.

Transcreve as cláusulas 1ª, 2ª e 5ª do Protocolo ICMS 10/92, para tentar demonstrar que não cabe ao autuado definir quem é o contribuinte substituto em determinada operação e sim a que foi definida no mencionado Protocolo, ressaltando que o regime de substituição tributário não se aplica às operações de transferências entre estabelecimentos industriais da mesma empresa.

Conclui dizendo que de acordo com o disposto na cláusula primeira do citado Protocolo, o remetente é o contribuinte substituto em relação às mercadorias que vendeu ao estabelecimento destinatário situado no Estado da Bahia, e que não se enquadrando nas situações de exceção como industrial, importador ou estabelecimento filial do remetente, deve ser mantida a exigência do ICMS por substituição do remetente. Requer a procedência da autuação.

VOTO

O contribuinte suscitou a nulidade da autuação sob o argumento de que o ICMS da operação deveria ser exigido do estabelecimento destinatário e não dele, entendendo que a lavratura do Auto de Infração configura ilegitimidade passiva, nos termos do art. 18 do RPAF/BA. Rejeito a nulidade pretendida, tendo em vista que a infração apontada está fundamentada em Protocolo de

ICMS do qual o Estado onde está localizado o contribuinte é signatário, e por se tratar do interesse da questão, será apreciado quando da apreciação do mérito.

No mérito, o Auto de Infração acusa a falta de retenção e recolhimento do ICMS relativo à operação de venda realizada para contribuinte localizado no Estado da Bahia, relativo à mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária.

Conforme esclarecido pelo recorrente, o mesmo fabrica refrigerante no Estado do Rio Grande do Norte, enquadrando-se na condição de contribuinte sujeito ao regime de substituição tributária, tendo efetuado venda de Coca-Cola em lata, conforme consignado na nota fiscal 324947 (fl. 6) destinada à empresa Norsa Refrigerantes Ltda.

Quanto à alegação de que as mercadorias são destinadas a sujeito passivo por substituição e não deveria reter o ICMS substituto, por não se aplicar às operações interestaduais, verifico que conforme disposto na cláusula primeira do Protocolo 10/92, nas operações interestaduais com refrigerantes, entre contribuintes situados nos Estados signatários, “fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, realizada por quaisquer estabelecimentos”, excetuando no seu § 2º às transferências de mercadorias entre estabelecimentos industriais da mesma empresa e nas remessas efetuadas pela indústria para seu estabelecimento filial atacadista, situação em que a substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário. Portanto, de acordo com o mencionado dispositivo legal, o remetente é sujeito passivo por substituição e se tratando de operação de venda destinada a estabelecimento comercial atacadista, conforme documento à fl. 8, não se enquadra nas situações excetuadas pelo mencionado Protocolo, haja vista que não se trata de operação de transferência ou remessa para estabelecimento filial.

Conforme disposto na Cláusula Quinta do Convênio ICMS 81/93 que trata de normas gerais a serem aplicadas no regime de substituição tributária regulada por Convênios e Protocolos:

Cláusula quinta A substituição tributária não se aplica:

I - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria.

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.

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.

Logo, conforme disposto no parágrafo único da Cláusula Quinta do citado Convênio, o sujeito passivo por substituição é o que foi definido no Protocolo, que no caso é o estabelecimento autuado que está localizado em Estado signatário do Protocolo ICMS 10/92 em relação à operação objeto da autuação.

Com relação ao argumento de que o ICMS substituto deveria ser exigido por responsabilidade supletiva do contribuinte substituído, face à não retenção pelo remetente, com base no art. 372, § 3º, III do RICMS/BA, observo que o art. 370 do mencionado dispositivo e diploma legal estabelece que nas operações interestaduais, a exigência do imposto por substituição é regida por meio de Convênios e Protocolos celebrados entre o Estado da Bahia e as demais unidades da Federação o que atesta a correção do procedimento da fiscalização ao aplicar as regras previstas no Protocolo ICMS 10/92, em relação à operação objeto da autuação.

Já a regra invocada pelo defendente, prevista no art. 372, § 3º, se aplica supletivamente, quando “esgotada todas as possibilidades de exigência do imposto por substituição do sujeito passivo por substituição, essa cobrança se tornar impossível, adotar-se-ão as providências previstas no § 1º do art. 125”. Na situação presente, tendo sido exigido o imposto da operação objeto da autuação e o recorrente apresentado defesa, não ficou caracterizada a impossibilidade de cobrança do imposto do contribuinte substituto, conforme estabelecido no Protocolo ICMS 10/92, motivo pelo qual considero correta a exigência fiscal.

Além disso, conforme ACÓRDÃO CS Nº 0008-21/06, da Câmara Superior deste Conselho, em decisão não unânime, foi julgado em Recurso Extraordinário que o Protocolo ICMS 11/91 atribui ao fabricante de água mineral 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 subsequêntes a serem realizadas pelos adquirentes revendedores localizados neste Estado, tendo em vista que o destinatário não se encontrava revestido da condição de engarrafador nem de substituto tributário na operação com água mineral.

Efetivamente, como decidido pela maioria na Câmara Superior, em relação ao Auto de Infração 110526.0009/05-1, nas operações interestaduais com cerveja, refrigerantes, água mineral ou potável e gelo, devem ser aplicadas as regras previstas em Convênios e/ou Protocolos (e não a legislação interna de cada Estado), desde que as unidades da Federação envolvidas nas referidas operações sejam signatárias de tais acordos interestaduais, o que é a situação do presente PAF.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281508.0471/07-2**, lavrado contra **REAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.166,73**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR

FRANCISCO ATANÁSIO DE SANTANA – JULGADOR