

A.I. N. - 279461.0002/08-6  
AUTUADO - SHERWIN WILLIAMS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
AUTUANTE - VERA LÚCIA GARCIA ANDRADE  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 03.12.08

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0370-04/08**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado que não se trata de aquisição de mercadorias para comercialização pelo adquirente, considerando que este exerce a atividade de prestador de serviços e o imposto destacado nas notas fiscais de aquisições foi calculado com a aplicação da alíquota interna do Estado de origem. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 24/03/08, para exigir ICMS no valor de R\$ 58.304,66 relativamente as seguintes infrações:

01 – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Mercadorias sujeitas à retenção de ICMS destinadas a contribuintes do cadastro normal - valor de R\$ 44.450,15, acrescido da multa de 60%;

02 - Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. O contribuinte abateu devoluções não comprovadas diante dos respectivos destinatários das mercadorias, verificados através dos arquivos SINTEGRA. Consta ainda dos autos que as notas fiscais foram apresentadas em desacordo com o RICMS/BA, sem fazer referência à nota fiscal de origem - valor de R\$ 13.854,51, acrescido da multa de 150%;

O autuado apresenta peça impugnatória ao lançamento de ofício, fls. 62/70, descrevendo os fatos ocorridos no auto de infração e suscita preliminares de nulidade nos seguintes termos:

Discorre sobre a verdade material como princípio fundamental do processo administrativo para afirmar que as duas acusações fiscais não procedem e que cabe ao fisco envidar todos os esforços no sentido de transparecer a realidade dos fatos, de forma a possibilitar a constatação da ocorrência ou não do fato gerador do tributo. Para consubstanciar, cita e transcreve GABRIEL LACERDA TROIANELLI (Processo Administrativo Fiscal 4º v, dialética, pg.63), acórdão CJF 0035-12/02 do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia.

Acerca das devoluções, disse que a fiscalização teve acesso a toda documentação que a comprova, inclusive as notas fiscais emitidas, ainda assim lavrou o presente auto. Apesar do contencioso instaurado, o processo administrativo não pode abandonar seu objetivo primordial de apuração efetiva dos fatos, por isso deve ser declarado nulo.

Assevera a não ocorrência do recolhimento a menor do ICMS-ST, cobrado conforme alegada divergência entre as informações contidas nos arquivos magnéticos do sistema SINTEGRA. A documentação de que dispunha o fisco comprova o correto recolhimento do imposto.

Assente que, caso se entenda cabível a exigência fiscal é inconcebível a multa de 150% pela suposta não retenção e recolhimento do imposto. Afirma que, no que pese o entendimento fiscal,

poderia lhe ser aplicada tão somente multa por descumprimento de obrigação acessória e enseja a seu favor o dispositivo da Lei nº 7.014/96, art. 42, §§ 7º e 8º, além do art. 23, III, Decreto 7.592/99 (regimento interno do CONSEF), que tratam da redução ou cancelamento de multas por descumprimento de obrigações acessórias.

Entende ainda que na ação fiscal houve violação ao princípio da proporcionalidade, que possui como finalidade mensurar as medidas adotadas pelo Estado para com os cidadãos, a fim de dar-lhes legitimidade. Tal princípio se aplica para dar sentido entre o cumprimento da obrigação acessória em atraso e a penalidade aplicada.

Diz que o princípio tem previsão constitucional, quando o mesmo impõe que a Administração Pública paute sua conduta pela eficiência (art. 37, CF 88). A Lei 9.784/99 faz previsão expressa no seu artigo 2º. Cita e transcreve trecho de obra nesse sentido do Ministro Moreira Alves; da Representação nº 930/77, da ADIN nº 1.158-8/95 (STF), concluindo que, no caso em concreto, não há proporção entre a penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória e o pagamento da multa.

Pede, no final, que seja provida sua impugnação para tornar nulo/improcedente o auto de infração ou improcedente a multa da infração 02.

Na informação fiscal apresentada, fls. 96/97, a Auditora Fiscal esclarece que o presente auto de infração foi lavrado sem ofensas ao princípio da verdade material, pois, efetivamente, houveram as operações destinadas a contribuintes no Estado da Bahia sem a retenção do ICMS, conforme determina o Convênio 74/94, ratificado pelo Convênio 86/95.

Diz que elaborou demonstrativo de fls. 09/63, relacionando as operações sem a devida retenção, extraídas do SINTEGRA, a partir dos arquivos elaborados pelo próprio autuado. Foram ainda anexadas notas fiscais do Sistema CFAMT (fls. 43/57) comprovando os fatos que ensejaram as infrações.

Com relação à infração 02, diz que devolução de mercadorias exige cuidados especiais a fim de evitar a ocorrência de infrações tributárias. Deve o contribuinte conferir a veracidade das informações descritas na nota fiscal de devolução e fazer menção do fato nas vias da notas originárias e na própria nota que procedeu a entrada das mercadorias.

Afirma que não tem competência para discutir a desproporcionalidade da multa e que não assiste razão ao autuado quanto às alegações de descumprimento aos princípios invocados.

Conclui, pedindo a procedência do auto de infração.

## VOTO

Cuida o presente Auto de Infração da exigência de ICMS-ST na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia e na segunda infração porque o contribuinte abateu devoluções não comprovadas diante dos respectivos destinatários das mercadorias, também em operações sujeitas ao regime de substituição tributária prevista no art. 150, § 7º, CF 88 e Convênio ICMS 74/94.

Antes, no entanto, cabe tecer comentário acerca das preliminares invocadas pelo sujeito passivo:

Sobre o princípio da Verdade Material – A verdade material busca a realidade dos fatos, em contrapartida à verdade formal estabelecida em decorrência dos aspectos processuais. Assim, não vislumbro no procedimento fiscal qualquer atentado a esse princípio, uma vez que os dados foram apurados de forma a possibilitar a sua correta tributação. E, nesse sentido, a apuração da verdade concreta, no entendimento do preposto fiscal, através dos documentos apresentados pelo próprio contribuinte está em consonância estrita com a lei tributária, vislumbrando-se o correto recolhimento dos tributos aplicáveis ao caso.

Sobre o Princípio da Proporcionalidade – Interpreta o autuado que houve agressão a este princípio porque entende que descumpriu uma obrigação acessória e lhe foi aplicada uma multa de 150%, relativamente à infração 02. Antes, cabe esclarecer que a multa em questão está vinculada a uma obrigação principal e não obrigação acessória. O Princípio da Proporcionalidade exige que o Estado procure sopesar as vantagens e desvantagens da medida adotada decidindo pela tomada ou não de determinado ato. Este princípio é analisado após a observância dos dois outros princípios, o da adequação e o da necessidade, pois, às vezes, apesar de a medida ser adequada e exigível, poderá não ser proporcional em sentido estrito. No caso em tela não se observa agressão à proporcionalidade. Antes, porque não se trata exatamente de um princípio, mas um critério para aplicação de outros princípios que entram em conflito. Assim, no Direito Tributário, questionamentos sobre proporcionalidade haverá na hipótese de colisão concreta entre princípios, tendo a Administração Pública que adotar medidas para promover um deles, do que trata a presente situação.

Por fim, considero que o presente Auto de Infração foi lavrado atendendo as exigências do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, notadamente o artigo 39, seus incisos, alíneas e parágrafos, não incorrendo em nenhuma das hipóteses previstas no artigo 18, seus incisos, alíneas e parágrafos, que determinam a nulidade do ato, sendo afastadas assim as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado.

No mérito, se imputa ao autuado o cometimento de infração, decorrente da falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, relativamente aos produtos enquadrados no regime de substituição tributária interestadual nos termos do Convênio 74/94, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química, conforme o disposto em sua cláusula primeira, a seguir descrito:

*Cláusula primeira. Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas no [anexo deste Convênio](#) fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, 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 devido nas subsequentes saídas, ou na entrada para uso ou consumo do destinatário.*

Da análise das peças processuais, observo que o autuado se limita a negar o cometimento da infração, sem empreender discussões substanciais acerca dos fatos que determinaram o lançamento de ofício. Diz apenas que a documentação de que dispunha a fiscalização comprova o recolhimento do ICMS.

Por outro lado, constato que o autuante sustenta justamente o contrário, ou seja, os documentos apresentados pelo autuado, as informações obtidas a partir dos arquivos magnéticos e as notas fiscais do sistema CFAMT possibilitaram detectar a existência de vendas de mercadorias sem a retenção do ICMS-ST, nos termos do Convênio 76/94, conforme comprovam os demonstrativos de fls. 09/34. Verifico que as próprias notas fiscais emitidas pelo autuado e acostadas ao processo estão em desacordo com o estabelecido na cláusula décima segunda do Convênio 81/93 que trata de normas gerais para substituição tributária, nos seguintes termos: “a nota fiscal emitida pelo sujeito passivo por substituição conterá, além das indicações exigidas pela legislação, o valor que serviu de base de cálculo para a retenção e o valor do imposto retido”.

Assim, resta caracterizado o descumprimento do autuado às regras do Convênio 76/94, na qualidade de sujeito passivo por substituição, cuja responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas lhe fora atribuída. O autuado não apresentou qualquer prova em contrário à afirmação fiscal. Infração procedente no valor de R\$ 44.450,15.

Na infração 02, exige-se ICMS devido por Substituição Tributária, tendo em vista as operações de devolução de mercadorias, cujas efetivas ocorrências, não restaram comprovadas, mas que subtraíram o valor do imposto retido a ser recolhido, conforme demonstrativos de fls. 35 e 36, sobretudo as cópias das notas fiscais de devolução e/ou outras entradas, juntadas aos autos às fls. 54/57.

O autuado, sujeito passivo por substituição tributária, conforme definido no convênio em questão, deixou de observar que nos casos de desfazimento do negócio deverá atentar à disposição do Convênio 81/93, concernente à emissão de notas fiscais com o fito de deduzir o valor do imposto retido, que manda seja o documento fiscal visado pelo órgão fazendário onde esteja localizado o contribuinte, a fim de se comprovar a regularidade das deduções (§ 5º cláusula quarta).

Vale observar que não se trata de simples formalidade o visto no documento, mas uma condição para que seja feita dedução do valor retido, no desfazimento do negócio como é o caso das devoluções, aqui tratadas. Infração também procedente no valor de R\$ 13.854,51.

Por fim, com relação à redução ou cancelamento da multa de 150% pede o autuado sua desconsideração, tendo em vista que não agiu com dolo, fraude ou simulação, não causando prejuízo ao Estado. Verifico, no entanto, conforme descrito no presente auto de infração, o contribuinte deduziu do valor do ICMS a recolher, valor relativo à devolução sem ficar comprovada a efetiva devolução, o que caracteriza redução do imposto retido, culminando com a multa aplicada. Esta é legal e prevista no artigo art.42, V, “a”, Lei nº 7.014/96, uma vez que o ICMS retido pelo sujeito passivo por substituição, não foi recolhido tempestivamente.

Diante do exposto, estando comprovado que o imposto ICMS-ST devido pelo contribuinte autuado com inscrição estadual de contribuinte substituto não foi efetivamente recolhido em favor do Estado da Bahia, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279461.0002/08-6** lavrado contra **SHERWIN WILLIAMS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 58.304,66**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 44.450,15 e de 150% sobre R\$ 13.854,51, previstas no art. 42, II, “e”, e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA