

PROCESSO	- A. I. N° 279461.0002/08-6
RECORRENTE	- SHERWIN - WILLIAMS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0370-04/08
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
INTERNET	- 16/06/2009

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0150-12/09

**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. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo Autuado contra a referida Decisão prolatada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº JJF 0370-04/08, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS no valor de R\$ 58.304,66, relativamente às seguintes infrações:

1. Deixou de proceder à 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%;
2. 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. Constou 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%;

Em sua peça defensiva, o autuado inicialmente descreveu os fatos ocorridos no Auto de Infração, passando, logo em seguida, a suscitar preliminares de nulidade a seguir elencadas.

Discorreu sobre a verdade material como princípio fundamental do processo administrativo para afirmar que as duas acusações fiscais não procediam e que caberia 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 o seu entendimento, citou e transcreveu GABRIEL LACERDA TROIANELLI (Processo Administrativo Fiscal 4º v, dialética, pg.63) e o Acórdão CJF 0035-12/02, do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia.

No tocante às devoluções, disse que a fiscalização teve acesso a toda documentação que a comprova, inclusive as notas fiscais emitidas, tendo, ainda assim, lavrado o presente Auto de Infração. Alegou que apesar do contencioso instaurado, o processo administrativo não pode abandonar seu objetivo primordial de apuração efetiva dos fatos, razão pela qual deve ser declarado nulo.

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

Assentiu ainda que, caso se entenda cabível a exigência fiscal, é inconcebível a multa de 150% pela suposta não retenção e recolhimento do imposto. Afirmou que, no que pese o entendimento fiscal, poderia lhe ser aplicada tão-somente multa por descumprimento de obrigação acessória, à luz do quanto disposto na 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.

Entendeu, 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.

Disse 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 fez previsão expressa no seu artigo 2º. Citou e transcreveu 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.

Pediu, ao final, que fosse provida a sua impugnação para tornar nulo/improcedente o Auto de Infração ou improcedente a multa capitulada na infração 2.

Em sede de informação fiscal, a Auditora Fiscal esclareceu 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 ICMS 74/94, ratificado pelo Convênio ICMS 86/95.

Disse 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 2, disse que a devolução de mercadorias exige cuidados especiais, a fim de evitar a ocorrência de infrações tributárias. Argumentou que 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.

Afirmou 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.

Concluiu pedindo a Procedência do Auto de Infração.

Através do Acórdão JJF nº 0370-04/08, decidiu a 4ª Junta de Julgamento Fiscal pela Procedência do Auto de Infração, rejeitando, inicialmente, as preliminares invocadas pelo autuado, sob o entendimento de que:

“(…)

*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 que pertine ao *meritum causae*, o *a quo* rebateu de *per si* as alegações defensivas, julgando procedente a infração 1, sob os seguintes fundamentos:

“(…)

*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”.*

De referência à infração 2, restou mantida a ação fiscal, sob o entendimento de que:

“(…)

*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”.*

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário (fls. 110/120), através do qual repisa, integral e textualmente, todos os argumentos expendidos em sua peça defensiva. Renova preliminares de nulidade do Auto de Infração por ofensa aos Princípios da Verdade Material e Proporcionalidade, fundamentais ao processo administrativo Fiscal, bem como, no mérito, argumento concernente à inexistência de recolhimento a menor do imposto, seguido de pleito de cancelamento ou relevação da multa aplicada no Auto de Infração. Ao final, pugna pelo provimento do Recurso Voluntário interposto para que: o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente, tendo em vista a ofensa ao Princípio da Verdade Material; improcedente em razão de ser totalmente indevida a multa cominada na infração 2, devendo ser aplicado ao caso o § 5º, do artigo 42, da Lei do ICMS; ou, ao menos, que seja julgada impou, ao menos, que seja julgada improcedente a multa cominada na infração 2, por desatender o Princípio da Proporcionalidade.

A ilustre representante da PGE/PROFIS, após tecer histórico acerca do presente processo administrativo fiscal, emite Parecer conclusivo acerca da matéria ora vergastada, discordando, inicialmente, da alegação recursal de ofensa ao Princípio da Verdade Material, por entender que tal princípio foi respeitado na autuação, especialmente porque foram acostadas aos autos todas as provas no sentido de comprovar a falta de retenção e recolhimento do imposto por substituição tributária, bem como demonstrado o recolhimento a menor do ICMS-ST retido, em razão da falta de comprovação das devoluções de mercadorias. Outrossim, prossegue, o contribuinte não trouxe aos autos qualquer elemento, argumento ou documento que pudesse desconstituir os fatos imputados, limitando-se a reiterar a regularidade dos recolhimentos. Entende que os fatos foram devidamente comprovados pelo Fisco que, dessa forma, atendeu ao seu dever probante, ao contrário do recorrente que se limitou a negar o cometimento das comprovadas infrações.

De referência ao pedido de cancelamento da multa, salienta que o mesmo se refere às multas por descumprimento de obrigação acessória, que não se confunde com o presente caso, em que se está a exigir o imposto, sem prejuízo do fato de que a atitude do contribuinte conduziu ao recolhimento menor do imposto. Aduz, ainda, que o § 8º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, poderia remeter os autos o pedido para apreciação pela Câmara Superior, nos termos do Regulamento, mas ressalta que até o momento não houve recolhimento do principal.

## VOTO

Reparo algum merece a Decisão de Primeira Instância.

No que concerne à preliminar de nulidade, suscitada pelo recorrente, de violação ao Princípio da Verdade Material, entendo que a ação fiscal respeitou *in totum* os ditames de tal princípio, posto que foram acostados aos autos todos os elementos e provas necessários à comprovação da falta de retenção e recolhimento do imposto por substituição tributária. Além disso, ficou devidamente demonstrado o recolhimento a menos do ICMS-ST retido, em razão da falta de comprovação das devoluções de mercadorias.

Por outro lado, o recorrente não colacionou aos fólios processuais qualquer elemento, argumento ou documento que pudesse elidir os fatos imputados, limitando-se a reiterar a regularidade dos recolhimentos.

Logo, além dos fatos terem sido devidamente comprovados pelo Fisco, limitou-se o recorrente a negar o cometimento das comprovadas infrações.

Quanto à alegação de ofensa ao Princípio da Proporcionalidade, aqui analisada também em sede de preliminar, impende esclarecer inicialmente que a multa em questão está vinculada a uma obrigação principal e não obrigação acessória, como denota o recorrente, escapando competência desta Câmara de Julgamento Fiscal para apreciar o pedido de redução e cancelamento da aludida penalidade.

Ademais, como asseverado na Decisão recorrida, “*não se observa agressão à proporcionalidade*”, porque “*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*”.

Entendo, desta forma, que o presente Auto de Infração atendeu todas 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.

De referência ao mérito, melhor sorte não assiste ao recorrente.

Isso porque, quanto à infração 1, limitou-se o recorrente a negar o cometimento da infração, sem trazer aos autos qualquer elemento substancial acerca dos fatos que desencadearam o lançamento

de ofício, afirmando, tão-somente, que a documentação de que dispunha a fiscalização comprova o recolhimento do ICMS.

Ora, os documentos apresentados pelo recorrente, aliados às informações obtidas a partir dos arquivos magnéticos e às notas fiscais do sistema CFAMT, possibilitaram detectar a existência de vendas de mercadorias sem a retenção do ICMS-ST, nos termos do Convênio ICMS 74/94, conforme comprovam os demonstrativos jungidos às fls. 09/34.

Noutro giro, como corretamente asseverado na Decisão de primo grau, “*as próprias notas fiscais emitidas pelo autuado e acostadas ao processo estão em desacordo com o estabelecido na cláusula décima segunda do Convênio ICMS 81/93 que trata de normas gerais para substituição tributária.*”

Por tal razão, evidente o descumprimento, por parte do recorrente, das regras do Convênio ICMS 74/94, pelo que deve ser mantida a referida infração.

Ingressando na seara de análise e apreciação da infração 2, verifico que o recorrente - sujeito passivo por substituição tributária, à luz do Convênio já invocado – esqueceu-se em observar que, nos casos de desfazimento do negócio, deveria atentar à disposição do Convênio 81/93, concernente à emissão de notas fiscais, com o objetivo 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).

Comungo, mais uma vez, com o entendimento da 4ª Junta de Julgamento Fiscal no sentido de 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*”.

*In fine*, no tocante ao pedido de 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.

Como observado alhures, a fundamentação invocada se refere às multas por descumprimento de obrigação acessória, que não se confunde com o presente caso, em que se está a exigir o imposto, obrigação principal, não competindo a esta Câmara a apreciação de tal espécie de pedido.

Dest’arte, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado 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 279461.0002/08-6 lavrado contra SHERWIN - WILLIAMS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$58.304,66, acrescido das multas de 60% sobre R\$44.450,15 e 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 maio de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

JOÃO REGO SAMPAIO NETO – REPR. DA PGE/PROFIS