

**A. I. N°** - 946513/880  
**AUTUADO** - BACARDI MARTINI B. I. C. LTDA. (BACARDI MARTINI DO BRASIL IND E COM LTDA.)  
**AUTUANTE** - JORGE LUIZ MAGALHÃES NUNES  
**ORIGEM** - IFMT/NORTE  
**INTERNET** - 14.09.2009

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0283-02-00/09**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BEBIDAS QUENTES. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A disposição constante do item 23 do Anexo 86 do RICMS/BA, que atribui responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS substituição tributária nos termos do Protocolo ICMS 14/06, só passou a produzir efeitos dentro do Estado da Bahia a partir de 01 de abril de 2009. Infração não caracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 15/03/2009, exige do autuado ICMS no valor de R\$9.034,60, acrescido da multa de 60%, por ter deixado de efetuar a retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo à venda de bebidas quentes realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, no mês de março de 2009. Consta que o autuado não procedeu a retenção do ICMS ou efetuou o recolhimento através de GNRE, infringindo disposto no Protocolo ICMS 14/2006.

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 11 a 23, esclarecendo ser estabelecido e se encontrar devidamente inscrito no cadastro de contribuintes do Estado da Paraíba, dedicando-se ao comércio atacadista de bebidas.

Alega que durante trânsito de mercadorias para clientes instalados no Estado da Bahia em decorrência de vendas a eles realizadas, a fiscalização estadual entendeu ter havido infração relativa ao recolhimento de ICMS por substituição tributária nos termos do Protocolo ICMS nº 14/06.

Ressalta que a data de ocorrência deste fato foi 15/03/2009 e que as mercadorias estavam acompanhadas dos respectivos documentos auxiliares, notas fiscais eletrônicas – DANFE's nº 11826 e 11827, emitidas em 11/03/2009 e 11832 emitida em 12/03/2009.

Argui a improcedência da acusação fiscal contra si formulada, já que, não é o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS em favor do Estado da Bahia, na condição de substituta tributária, por considerar que o Estado da Bahia, somente a partir de 01/03/2009, conforme previsto no Protocolo ICMS 134/2008, foi autorizado a editar regra que lhe possibilitasse exigir dos contribuintes paraibanos, o recolhimento do ICMS por substituição tributária, em relação às operações que destinem mercadorias constantes do Protocolo ICMS nº 14/2006 a adquirentes baianos e que só a partir de 1º de abril de 2009, tal regra foi inserida na legislação baiana.

Aduz que só com a edição do Decreto nº 11.462/09, através do seu art. 2º, que acrescentou o item 23 ao anexo 86 do RICMS/Ba, é que ocorreu para o estado da Bahia previsão da possibilidade de atribuir aos remetentes instalados no Estado da Paraíba, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS substituição tributária, nas operações de vendas das mercadorias ali mencionadas para contribuintes localizados na Bahia.

Destaca que, ao contrário do presumido pelo agente fiscal, o artigo 2º do Decreto 11.462/09 que acrescentou o item 23 ao Anexo 86 do RICMS/Ba., somente passou a surtir efeitos em 01/04/2009, conforme consta do artigo 6º que transcreve, reiterando que o lançamento que impugna se deu no dia 15/03/2009, portanto, com base em dispositivo legal não aplicável à época das ocorrências contestadas.

Atacando o mérito da autuação, esclarece ser indevida a base de cálculo utilizada para apuração do ICMS, que considera indevidamente cobrado, afirmando que embora improvável, caso seja mantido o auto de infração combatido, deverá ser determinada a retificação da base de cálculo utilizada para a apuração da exigência.

Salienta que a previsão legal para a apuração da base de cálculo para fins da substituição tributária está disposta na cláusula quarta do Protocolo ICMS nº 14/06, vinculando a legislação baiana em relação às operações interestaduais.

Transcreve a cláusula quarta do supracitado Protocolo e seus parágrafos 1º e 2º, que dispõem como será determinada a base de cálculo para os fins de substituição tributária, o que não foi respeitado pelo autuante.

Afirma que da análise dos dispositivos citados, infere-se que no caso das mercadorias objeto da autuação, não havendo preço máximo fixado por autoridade competente, ou sugerido pelo fabricante ou importador, a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, acrescidos de encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação de percentuais indicados na tabela de 60%, 51,40% ou 29,04%. Entretanto, se o Estado de destino adotar carga tributária para o produto em questão superior a 25%, tais percentuais deverão ser ajustados.

Diz que no caso do estado da Bahia que fixou carga tributária aplicável aos produtos incluídos no Protocolo ICMS nº 14/06, superior a 25%, os percentuais de agregação que autuante adotou para apuração da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária em relação a tais bens, são maiores do que aqueles constantes da tabela da cláusula quarta, § 1º do citado Protocolo.

Registra que conforme prevê item 23 do anexo 86 do RICMS/BA, em caso de o remetente ter tributado sua operação própria pela alíquota de 7%, o MVA a ser utilizado será de 64,40% e quando a alíquota for 12%, o MVA será de 55,56%, e como a impugnante está localizada no Estado da Paraíba, nas remessas que realiza a destinatários baianos a alíquota aplicada é 12%, portanto, o MVA aplicável para se chegar à base de cálculo deveria ser 55,56%.

Ressalta que a fiscalização não elaborou o demonstrativo de como apurou a base de cálculo utilizada na autuação que totalizou R\$ 43.716,65, mas que foi possível constatar que o percentual de MVA utilizado não foi 55,56% como manda a lei aplicável ao caso, fazendo em sua defesa um demonstrativo de como chegou a tal conclusão.

Finaliza, requerendo a improcedência da autuação ou que se adeque a cobrança à legislação aplicável.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 47, contestando as alegações defensivas, afirmando que no dia 05 de dezembro de 2008, vários estados da Federação, entre eles a Bahia e Paraíba, através do Protocolo ICMS 134/08, com vigência a partir de 01/03/2009 aderiram aos termos do Protocolo 14/06.

Ressalta que o auto de infração foi lavrado após 01/03/2009, logo, a autuada tinha a obrigação de efetuar a substituição tributária consoante cláusula primeira do Protocolo ICMS 14/06.

Afirma que autuada ao alegar que o decreto nº 11.426/09 determina a vigência da adesão ao protocolo citado para o dia 01/04/2009 esquece que na hierarquia das normas, os acordos interestaduais (Protocolo e Convênio) são superiores aos decretos estaduais.

Transcreve o Artigo 4º da Lei Complementar 24/75 dispondo sobre validade e eficácia das normas que diz: “dentro de 15 dias contados da publicação dos Convênios no diário oficial da União, e independentemente de qualquer outra comunicação, o poder executivo de cada unidade da Federação publicará decreto ratificando ou não os convênios celebrados considerando-se ratificação tácita a falta de manifestação no prazo assinalado neste artigo”.

Conclui aduzindo que como o Protocolo ICMS 134/2008 foi publicado no diário oficial da União em 19/12/2008 e não houve manifestação do poder executivo no prazo legal, a argumentação da defesa não tem fundamento, sugerindo a ratificação da autuação.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre a falta de retenção e recolhimento do imposto pelo remetente, 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, elencadas no Protocolo ICMS 14/06 (bebidas quentes) e em obediência ao disposto no §2º da cláusula 7ª do Convênio 81/93.

Compulsando os autos verifico que o autuante não elaborou demonstrativo da base de cálculo utilizada para a cobrança do débito reclamado, se configurando em nulidade do auto de infração nos termos do artigo 18 do RPAF. Entretanto, considera-se ultrapassada tal preliminar porque além de ser mais benéfico ao contribuinte, este procedimento não causou óbice a defesa do autuado considerando que em sua peça impugnatória exhibe perfeito entendimento do cálculo efetuado para se chegar ao *quantum* devido.

Do exame das peças processuais, constato que o autuado pede a improcedência da autuação, por entender não ser o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS em favor do Estado da Bahia, na condição de substituto tributário, alegando que inexistia na data da autuação, 15/03/2009, norma regulamentar vigente que lhe imputasse tal obrigação.

Os diversos convênios e protocolos celebrados entre as unidades Federativas para tratar de matéria concernente a tributos possuem a mesma natureza jurídica, a de acordos, sendo que os primeiros englobam todos os estados e os outros apenas alguns deles.

Nessa esteira, para que passem a vigor no território da unidade signatária é necessário que tais acordos sejam ratificados por intermédio de decretos emanados no prazo previsto no artigo 4º da Lei Complementar 24/75, ou seja, 15 dias. Esgotado este período, ocorre a ratificação tácita prevista neste mesmo artigo acima citado, tornando-se vigentes todos os dispositivos previstos no protocolo ou convênio.

Caso, em um período superior a 15 dias, um decreto venha a dispor sobre tal acordo, estabelecendo, por exemplo, um termo inicial de vigência diferente do previsto no acordo, vale o decreto tendo-se em vista o interesse maior da manutenção da segurança jurídica das operações negociais.

No presente caso, verifico que os estados, Bahia e Paraíba, eram signatários do Protocolo ICMS 134/08 publicado no diário oficial da União em 19/12/2008, em adesão ao Protocolo 14/06 e que previu a vigência a partir de 01.03.2009, data em que o estado da Bahia estaria autorizado a editar regra que obrigasse aos contribuintes ao cumprimento dos termos do acordo celebrado entre os estados signatários, versando especificamente sobre a matéria. A norma regulamentar foi editada

em 10 de março de 2009, mas conforme expresso no artigo 6º só produziu efeitos deu-se a partir de 01 de abril de 2009. Como a exigência fiscal ocorreu em 15/03/2009, não existia legislação vigente no estado da Bahia capaz de impor ao sujeito passivo remetente, a obrigação de reter e recolher o ICMS substituição tributária devido nas operações interestaduais.

A possibilidade de o estado da Bahia exigir o ICMS por substituição tributária nos termos do Acordo 14/06, só ocorreu com o advento do Decreto 11.462/09, a partir de 01 de abril 2009, data em que o item 23 se incorporou ao anexo 86 do RICMS/Ba. Antes, os termos do Protocolo 134/04, se encontravam sem eficácia no território do estado da Bahia, pois a sistemática de substituição tributária por antecipação prevista no protocolo ICMS 14/06, foi autorizada com o advento do Decreto 11.462/09, que publicado em 10 de março de 2009, determinou expressamente que o mesmo só produziria efeitos a partir 1º de abril de 2009.

Como visto, em 15 de março de 2009, momento da ocorrência do fato gerador da obrigação, inexistia base regulamentar vigente e eficaz, no estado da Bahia, que amparasse a cobrança de tal exação.

Ante o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do auto de infração em exame.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **946513/880**, lavrado contra **BACARDI MARTINI B. I. C. LTDA. (BACARDI MARTINI DO BRASIL IND E COM LTDA.)**

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2009.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - RELATORA

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR