

PROCESSO - A. I. N° 269203.0003/09-2
RECORRENTE - SAPEKA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FRALDAS DESCARTÁVEIS DO NORDESTE LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JJF nº 0059-01/10
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 10/03/2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF N° 0008-11/11

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO POR SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO SITUADO EM OUTRO ESTADO. Restou comprovado que o autuado na qualidade de substituto tributário não efetuou a retenção e o conseqüente recolhimento do imposto devido. A responsabilidade dos destinatários no caso de existência de Convênio ou Protocolo é supletiva, valendo dizer que estes não estão obrigados a efetuar o recolhimento do imposto, cuja obrigação de retenção e recolhimento é do remetente. A obrigatoriedade por parte dos destinatários surge apenas quando esgotadas todas as possibilidades de exigência do tributo do remetente, circunstância que deverá ser comprovada formalmente. Elementos de provas apresentados pelo impugnante elidem parte deste item da autuação. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão em referência, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 17/09/2009, mediante o qual foi imputado ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

1. Deixou de proceder à 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, nos meses de julho, setembro e outubro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 26.669,45, acrescido da multa de 60%;
2. Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no mês de dezembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 8.594,69, acrescido da multa de 150%.

O contribuinte reconheceu a procedência da infração 02, tendo, inclusive, recolhido o valor exigido, conforme comprovante acostado aos autos, à fl. 89 - extrato do SIGAT -, destinando-se o presente Recurso Voluntário de fls. 108/112, exclusivamente, à revisão por esta Câmara da infração 1, a qual, unanimemente, a JJF assim deliberou, *in verbis* :

“A princípio, cabe-me apreciar a preliminar de nulidade suscitada pelo impugnante, sob o argumento de que no caso dos autos a exigência do pagamento do tributo não retido é de responsabilidade do contribuinte substituído, segundo diz, conforme previsto na legislação tributária do Estado da Bahia, não tendo o Fisco baiano competência para realizar a autuação na forma do Auto de Infração em lide.

Certamente não pode prosperar a alegação defensiva, haja vista que as operações interestaduais objeto da autuação, dizem respeito à mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária submetidas a norma

pactual celebrada entre os Estados da Federação e o Distrito Federal, no caso, o Convênio nº 76/94 de 08.07.94, que cuida da substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos.

Contrariamente ao entendimento manifestado pelo defendente, a Cláusula Primeira do Convênio 86/94, claramente estabelece a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subseqüentes ao estabelecimento importador ou industrial fabricante.

Nesse mesmo sentido, o Convênio ICMS 81/93 de 15.09.93 - que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal -, determina em sua Cláusula Segunda, que nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

Portanto, a existência de Convênios - 76/94 e 81/93 - atribuindo ao autuado a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto na condição de sujeito passivo por substituição, nas operações interestaduais que realiza com destino ao Estado da Bahia, afasta qualquer possibilidade de nulidade da autuação, pois, conforme visto o Fisco baiano tem legitimidade para constituir o crédito tributário, conforme realizado.

Vale consignar que os Termos de Acordo ou Regimes Especiais concedidos pelo Estado da Bahia não podem modificar as disposições dos Convênios ou Protocolos, principalmente no que tange à atribuição de responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, atribuída ao remetente das mercadorias como no caso em exame.

Assim é que, a própria legislação tributária do ICMS do Estado da Bahia ao tratar da possibilidade de exigência do imposto não retido pelo remetente ao destinatário, no caso de existência de Convênio ou Protocolo, determina que esta exigência somente será possível de forma supletiva, consoante dispõe o § 1º, I do art.125 do RICMS/BA, cuja transcrição faço abaixo, a título ilustrativo:

“Art.125...

(...)

§ 1º Nas aquisições, de outra unidade da Federação, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação em virtude de convênio ou protocolo, não tendo sido feita a retenção do imposto pelo remetente e não sendo possível, por qualquer motivo, a sua cobrança do sujeito passivo por substituição na forma do item 1 da alínea “i” do inciso II, poderá ser emitida Notificação Fiscal em nome do destinatário, no sentido de efetuar o recolhimento espontâneo do imposto, na forma, prazo e condições estabelecidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, sendo que:

I - só deverá ser adotado este procedimento após esgotadas todas as possibilidades de exigência do tributo do responsável por substituição, circunstância esta que deverá ser declarada ou demonstrada formalmente:”

Portanto, em conformidade com o dispositivo regulamentar acima transcrito, o procedimento de exigência do imposto em nome do destinatário, somente deverá ser adotado após esgotadas todas as possibilidades de exigência do tributo do responsável por substituição, circunstância esta que deverá ser declarada ou demonstrada formalmente, significando dizer que, no caso, a responsabilidade do destinatário é apenas supletiva.

Convém observar que por estar desobrigado de efetuar o recolhimento do imposto, exceto de forma supletiva, o destinatário mesmo tendo recolhido o imposto cuja responsabilidade é do remetente, poderá, querendo, formalizar pedido de restituição do indébito na forma do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, motivo pelo qual a homologação do pagamento que realizou em lugar do remetente deve ser acompanhada não só do documento de arrecadação, mas de uma declaração de que o recolhimento ocorreu espontaneamente e de que é sabedor de ser a sua responsabilidade supletiva.

Diante do exposto, não acolho a nulidade argüida.

No mérito, relativamente à infração 01, constato que o impugnante elide a exigência fiscal referente ao mês de outubro de 2007, ao comprovar que os valores correspondentes às Notas Fiscais n.s 949, 950 e 957, foram recolhidos mediante pagamento de Autos de Infração lavrado contra a própria impugnante, conforme comprovantes acostados aos autos.

Relevante registrar que a própria autuante acata os argumentos defensivos e exclui desta infração o valor de R\$ 12.796,27.

Quanto à exigência fiscal relativa ao mês de julho de 2007, observo que o autuado não reteve e recolheu o imposto, conforme estava obrigado, contudo, alega em seu favor que o destinatário das mercadorias, no caso, Macro Real de Estivas Ltda., efetuou o recolhimento do imposto relativo à Nota Fiscal n. 496, de acordo com o documento de arrecadação anexado aos autos.

Observo que a autuante apesar de afirmar que o impugnante anexou à fl. 55, cópia de DAE referente ao pagamento efetuado pela empresa Macro Real de Estivas do ICMS-ST relativo a algumas notas fiscais, dentre estas a Nota Fiscal nº 496 de 26/07/2007, totalizando valor principal de R\$ 17.050,19, não anexou a memória de cálculo demonstrando o valor recolhido para cada nota, o que impossibilita verificar se o valor referente à Nota Fiscal nº 496 foi calculado corretamente.

Vejo que na manifestação do contribuinte sobre a informação fiscal, este traz o que denomina “Memória de cálculo da NF 496”, porém, não identifica os valores das demais notas fiscais, a fim de comprovar o efetivo recolhimento do imposto referente à Nota Fiscal n. 496 objeto da autuação, alegando que não foi possível apresentar igual demonstração das demais notas fiscais, “uma vez que tais documentos encontram-se de posse da Macro Real de Estivas, podendo o Fisco local, caso queira, fazer tal averiguação.”

Ora, nos termos dos arts. 123, 142 e 143 do RPAF/99, cabe ao contribuinte comprovar as suas alegações, não podendo simplesmente alegar, mas tendo que comprovar não podendo o ônus da prova ser transferido para o Fisco.

Importante reiterar que a obrigação de retenção e recolhimento do ICMS/ST é do autuado, existindo apenas no presente caso, a possibilidade de aproveitamento do recolhimento feito pelo destinatário, porém, desde que devidamente comprovado, o que não ocorreu.

O mesmo pode ser dito quanto à exigência referente ao mês de setembro de 2007, ou seja, o autuado não reteve e recolheu o imposto, conforme estava obrigado, contudo, alega em seu favor que o destinatário das mercadorias, no caso, Macro Real de Estivas Ltda., efetuou o recolhimento do imposto relativo à Nota Fiscal n.772, de acordo com o documento de arrecadação anexado aos autos.

Observo que a autuante registra que o impugnante anexou à fl. 53, cópia de DAE, com valor principal de R\$ 7.453,04, afirmando se referir ao pagamento do ICMS relativo à Nota Fiscal nº 772, número este acrescentado a tinta, contudo, não foi possível identificar com precisão o número correto da nota fiscal constante no DAE, tendo em vista que a cópia anexada pelo autuado não está legível. Acrescenta que, em conformidade com o Anexo 2 (fl. 10) o valor do ICMS-ST correspondente à referida nota fiscal é de R\$ 6.936,59.

Vejo que na manifestação do contribuinte sobre a informação fiscal, este alega no que tange ao número da Nota Fiscal n.772 estar ilegível no DAE, que “o pagamento do ICMS nele consignado refere-se realmente a esta nota fiscal, cujo fato poderá ser averiguado pelo Fisco estadual junto a Macro Real de Estivas Ltda., que detém o documento original.”

Vale aqui repetir o que foi dito linhas acima, isto é, a obrigação de retenção e recolhimento do imposto é do autuado, na condição de responsável por substituição, existindo apenas, no presente caso, a possibilidade de aproveitamento do recolhimento feito pelo destinatário, porém, desde que devidamente comprovado, o que não ocorreu.

Nos termos dos arts. 123, 142 e 143 do RPAF/99 cabe ao contribuinte comprovar as suas alegações, não podendo simplesmente alegar, mas comprovar o que alega, sendo incabível transferir o ônus da prova para o Fisco.

Diante do exposto, a infração 01 é parcialmente subsistente no valor de R\$ 13.873,18, sendo R\$ 6.936,59, referente ao mês de julho de 2007 e R\$ 6.936,59 referente ao mês de setembro de 2007.”

Inconformado, o contribuinte, na sua peça recursal, arguiu, estribado no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, em preliminar, a nulidade da autuação alegando que a exigência do pagamento do tributo não retido é de responsabilidade do contribuinte substituído, à luz da legislação tributária do Estado da Bahia, e que, por isso, ao Fisco baiano falece competência para autuá-lo, eis que a obrigação tributária, cujo fato impositivo disse que ocorreria no futuro, seria do contribuinte substituído, referindo-se às empresas destinatárias dos produtos domiciliadas no território baiano.

No mérito, reconheceu em parte a procedência da autuação, relativa ao ICMS/ST sobre as Notas Fiscais nºs 1451 e 1452, esclarecendo se tratar de empresa industrial, de indústria e comércio de fraldas descartáveis.

Menciona quanto à parte ainda controversa, que vendeu para as empresas Macro Real de Estivas Ltda., Proativa Distribuição de Alimentos Ltda., e Cabral e Souza Ltda., estabelecidas nos municípios de Salvador e Vitória da Conquista, produtos comercializáveis de sua fabricação, isto é, fraldas descartáveis e absorventes higiênicos.

Disse que os julgadores de primeira instância concluíram não haver prova da retenção do ICMS/ST relativo às Notas Fiscais nºs 496 e 772, em que pese, segundo entendeu, ter produzido robusta prova de que houve pagamento pelas empresas destinatárias situadas no território baiano, o que disse ter sido desconsiderado, ante a ausência de memória de cálculo evidenciando o respectivo recolhimento de cada nota fiscal.

Insistiu no argumento de que a Nota Fiscal nº 496 emitida, por si, engloba outras notas fiscais que não se relacionam com os seus interesses, cujo controle está adstrito à Macro Real de Estivas Ltda, a qual disse ter recolhido o ICMS de R\$ 6.936,59, referente à Nota Fiscal nº 772, conforme DAE no valor de R\$ 8.347,40, o qual disse não poder juntar o original, pois estaria na posse da substituída, que lhe enviou um fax pelo posto fiscal que arrecadou o tributo. Disse ainda que, a par disso, a SEFAZ-BA tem o controle correspondente, sendo impertinente a dúvida lançada pelos julgadores de primeira instância acerca da veracidade do DAE.

Voltou alegar que as provas que foram carreadas aos autos são suficientes para elidir a pretensão fiscal no termos do art. 123, do RPAF, e que é descabida a aplicação dos arts. 142 e 143 do mesmo diploma processual.

A d. PGE/PROFIS, às fls. 117/119, proferiu Parecer da lavra da Dra. Maria José Coelho Lins de Albuquerque Sento-Sé, afirmando estarem ausentes os argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão da Decisão recorrida, que deve ser mantida para afastar a preliminar de nulidade, já que, à luz dos Convênios ICMS 76/94 e 81/93, atribui-se ao autuado na qualidade de remetente da mercadorias a responsabilidade pela retenção e recolhimento na condição de sujeito passivo por substituição nas operações interestaduais destinadas ao estado da Bahia, sendo, por isso, competente o fisco baiano para proceder a este lançamento. No mérito, mencionou apenas que o recorrente alegou que havia produzido prova sem fazê-lo, tendo acostado documentos fiscais ilegíveis, opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Rejeito a preliminar de nulidade, pois observo que, como ressaltado pela autuante, as Portarias nº 225 e 270, ambas de 1993, não tiveram o condão de eximir o importador ou industrial situado em outra unidade federativa, de efetuar a retenção do ICMS, para o estado da Bahia, na venda de produtos sujeitos à substituição tributária.

Da leitura dos Convênios ICMS 76/94 e 81/93 -, deflui-se que tendo havido a operação interestadual, é atribuída ao remetente, no caso o recorrente, na condição de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pelo recolhimento do tributo, tendo, portanto, o fisco baiano legitimidade para realizar o lançamento correspondente.

No mérito, conquanto o recorrente insista, também em sede recursal, que logrou produzir prova elisiva, entretanto, observo o seguinte:

1. No tocante ao ICMS/ST relativo à Nota Fiscal nº 772, embora tenha acostado uma cópia do DAE no valor de R\$ 7.453,04 (fl. 53), ela limitou-se a apresentar à fiscalização uma cópia ilegível do DAE, da qual não foi possível identificar, com precisão e segurança, o número correto da nota fiscal desse DAE, razão pela qual seu argumento defensivo não foi acolhido, à míngua de prova;
2. Idem quanto à Nota Fiscal nº 496, eis que o recorrente anexou à fl. 55 uma cópia do DAE, no valor de R\$ 17.050,19, cujo pagamento do tributo alegou que teria sido efetuado pela empresa Macro Real de Estivas em face de algumas notas fiscais, dentre elas, essa de nº 496, entretanto, como verifico, realmente não apresentou a respectiva memória de cálculo o que permitiria à fiscalização identificar o valor recolhido de cada nota fiscal, inclusive dessa, e, como isto não foi possível, não há prova nos autos de que a Nota Fiscal nº 496 tenha sido calculada corretamente, e seu imposto regularmente pago.

Observo, ainda, que a autuante considerou as demais Notas Fiscais n^{os} 949, 950, 957 apresentadas pela defesa às fls. 58/61, comprovando o pagamento do tributo, tanto que à vista da prova desses recolhimentos do ICMS por antecipação, procedeu à revisão fiscal às fl. 77, reduzindo o valor de R\$12.796,27, mantendo, em face da ausência de prova do pagamento do ICMS devido, a autuação apenas quanto aquelas outras Notas Fiscais n^{os} 772 e 496 -, cujos valores totalizam R\$ 13.873,18.

Logo, sendo obrigação de retenção e recolhimento do imposto do recorrente, na qualidade de responsável por substituição, e recaiando-lhe, nos termos do arts. 123, 142 e 143 do RPAF, o ônus de comprovar suas alegações, não podendo se restringir a alegá-las, dele não se desincumbiu totalmente, sendo ilícita e postergatória a sua tentativa de transferir para a recorrida, como em vão pretendeu, que essa averiguasse junto à empresa Macro Real de Estivas Ltda. o teor do documento original do DAE supra referido.

Nada, por conseguinte, há para ser reformado na Decisão de primeiro grau, que deve ser mantida em todos os seus termos, inclusive quanto à recomendação de ser homologado o pagamento efetuado pelo sujeito passivo, conforme extrato do SIGAT de fl. 89.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 EM PARTE** o Auto de Infração n° **269203.0003/09-2**, lavrado contra **SAPEKA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FRALDAS DESCARTÁVEIS DO NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$22.467,87**, acrescido das multas de 60% sobre R\$13.873,18 e 150% sobre R\$8.594,69, previstas no art. 42, incisos II, “e”, V, “a”, da Lei n° 014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de fevereiro de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

JOÃO SAMPAIO REGO NETO – REPR. DA PGE/PROFIS