

PROCESSO - A. I. Nº 276890.0012/10-7
RECORRENTE - NAGA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BISCOITOS E MASSAS LTDA. (NAGA BISCOITOS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0350-05/10
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 04/08/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0214-12/11

EMENTA: ICMS. NULIDADE DE DECISÃO. DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. FALTA DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTOS DEFENSIVOS. CERCEAMENTO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A decisão recorrida está fundamentada em fatos que destoam das imputações, caracterizando flagrante cerceamento de defesa. Decretada, de ofício, a **NULIDADE da decisão recorrida, devendo o processo retornar à primeira instância para novo julgamento. Recurso Voluntário **PREJUDICADO**. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto em face da Decisão primária que julgou pela total Procedência do Auto de Infração, exigindo do autuado o valor total de R\$354.868,70, acrescido das multas de 150% e 60%, previstas no art. 42, incisos. VI, “a”, e II, alíneas “b” e “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o recorrente em 12/04/10 decorreu de duas infrações, entretanto, cinge-se o presente Recurso voluntário apenas à infração 1, transcritas abaixo:

***Infração 1** - Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido no valor de R\$265.741,21, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Período: janeiro, fevereiro, junho, julho, setembro a dezembro 2009, janeiro e fevereiro 2010. Multa de 150%;*

Da apreciação dos argumentos defensivos, além das contra razões do fiscal autuante, a 5ª JF, em Decisão unânime, decidiu pela procedência da autuação com os argumentos que transcrevo abaixo:

“... ”

Já adentrando pela apreciação meritória da lide, devo logo observar que o contribuinte não objeta os valores das infrações apurados no procedimento fiscal, uma vez que apenas alega uma pretensa ilegitimidade para figurar no pólo passivo da autuação declarando que realizou as operações objeto das infrações (sic) trasladando aos clientes as despesas de frete, seguros e impostos, situação que entende não ser falta de recolhimento do ICMS referente à substituição tributária, mas de diferimento do imposto a ser recolhido pelos destinatários dos produtos.

Analisando os autos, vejo que o argumento defensivo não cola aos autos por nele configurar duas claras infrações que nada têm a ver com a argumentação defensiva. Senão vejamos.

A infração 1 trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, que recebe do estabelecimento matriz situado no Estado do Paraná. Para esse caso, assim dispõe o artigo 353, II, do RICMS/BA:

“Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de

antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

Assim, nos casos de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária adquiridas em operações interestaduais, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente - como é o caso dessa infração, já que não há convênio ou protocolo entre a Bahia e o Paraná - cabe ao destinatário, que no caso em apreço é o estabelecimento autuado, efetuar a antecipação do imposto sobre toda a cadeia de comercialização subseqüente à sua venda para contribuintes situados na Bahia.

A análise dos documentos de fls. 10 a 18 denota que o contribuinte autuado nada recolheu de imposto à Bahia, por conta das aquisições dessas mercadorias enquadradas no regime de antecipação tributária total incidente sobre as saídas internas subseqüentes que efetuou, em relação ao período constante do lançamento tributário de ofício. Portanto, sendo do autuado a responsabilidade pela antecipação tributária do ICMS nas aquisições de remetente situado no Paraná, conforme norma acima destacada, não há falar em diferimento do imposto nem em transação tributária contratual entre comerciantes conforme alega o Impugnante, até porque, conforme o art. 109 do Código Tributário Nacional, “os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.” Portanto, subsistente é a infração 1, devendo ser integralmente mantida.

(...)

No que se refere às multas, juros moratórios e taxa SELIC, nada há que reformar, pois estão corretamente sugeridas pelo autuante por serem as tipificadas na Lei nº 7.014/96 para as infrações elencadas neste Auto de Infração. Por ser estranha à competência deste órgão julgante administrativo e observando o disposto no art. 167 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia – RPAF, deixo de apreciar o protesto sobre a inconstitucionalidade das multas em face das infrações cometidas pelo contribuinte.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Protocolizado Recurso Voluntário tempestivo, colacionados às fls. 70 a 84, o contribuinte retorna aos autos para reiterar suas razões da defesa, aduzindo preliminarmente que merece reforma a Decisão primária para “*declarar a nulidade do Auto de Infração por não preencher os requisitos legais em face da cobrança de multa exorbitante respectivamente de 150% (cento e cinquenta) e 60% (sessenta por cento) chamado verdadeiro confisco e no mérito, julgar improcedente o Auto de Infração em epígrafe, e conseqüentemente, nulo o lançamento e o suposto crédito tributário em face da flagrante e notória inexistência de qualquer infração imputada a empresa autuada.*”

O recorrente transcreve longamente a doutrina do mestre Waldirio Bulgarelli sobre os princípios que regem os contratos, especialmente, o da boa-fé, como também o art. 130 e 131, inciso I do Código Comercial Brasileiro, além dos arts. 490 e 514 do Código Civil.

Com fundamento nos dispositivos alhures, afirma o autuado que apenas praticou o livre comércio, mantendo relações comerciais com diversas empresas, mas sempre deixando claro nas respectivas notas fiscais que seria a contratante, destinatária dos produtos, que arcaria com todas as despesas de frete, seguros e impostos, inclusive a “*substituição tributária para trás*”. Com esse fundamento, entende que é parte ilegítima para figurar no pólo passivo do lançamento fiscal.

Afirma que a Decisão primária não deve prosperar vez que consta da descrição da infração o não recolhimento do ICMS referente à substituição tributária. Diz que em face da existência da figura do diferimento - recolhimento posterior do imposto por destinatários subseqüentes, estaria ela, recorrente, afastada da responsabilidade tributária. Nesse diapasão, reforça: “*é louvável que o fiscal autuante esteja atento a eventuais práticas ilegais cometidas por eventuais empresas, porém não podem o simplesmente Fiscal Autuante (...) deflagrar um Auto de Infração, como efetuado contra a empresa Reclamante, com uma flagrante e mera "SUPOSIÇÃO DE NÃO RECOLHIMENTO DO ICMS", e por tal razão fica evidenciado que não há que se falar no não recolhimento, pois o responsável tributário, não é a empresa autuada, em face do diferimento do imposto, havendo assim a efetiva extinção do crédito tributário*”.

Reporta-se as três espécies de substituição tributária enfatizando a substituição tributária para trás ou diferimento, para afirmar que “*apenas a última pessoa que participa da cadeia de*

circulação da mercadoria é que paga o tributo, de maneira integral, inclusive relativamente às operações anteriormente praticadas e/ou seus resultados”.

Aduz que os valores recolhidos a título de substituição em princípio são considerados definitivos, salvo se o fato gerador presumido não se realizar, caso em que o contribuinte terá direito a restituição do tributo. Acrescenta que alguns críticos da substituição dizem que tal regime consiste em mera técnica de arrecadação que se estabelece pelo deslocamento da responsabilidade do pagamento do tributo. Afirma que não é possível haver recolhimento do tributo antes do fato gerador uma vez que este é necessário para fundamentar a legalidade da cobrança do ICMS. Transcreve entendimento do Superior Tribunal de Justiça para corroborar sua tese.

Narra que as operações foram realizadas com boa-fé vez que os lançamentos estão em conformidade com o RICMS-PR e mais uma vez colaciona Decisão do STJ dizendo que *“o comprador não depende da prova de que o vendedor pagou o tributo; só se exige do comprador a comprovação de que a nota fiscal corresponde a um negócio efetivamente realizado e de que o vendedor estava regularmente inscrito na repartição fazendária como contribuinte do tributo”.*

Ainda relata que a empresa passa por problemas financeiros e não tem como arcar com a antecipação de todos os tributos não havendo que persistir a cobrança do imposto posto que o atuado sempre agiu de boa-fé.

Nesse sentido o recorrente acrescenta, valendo à pena transcrever o texto em sua íntegra, *“a empresa não teria como fazer a antecipação de todos os tributos, sendo que neste caso seria mais viável que a mesma deixasse a atividade fechando a empresa, considerando que a mesma está passando por sérios problemas financeiros, inclusive está em fase de recuperação judicial, e assim não poderia, e nem pode arcar antecipadamente com o pagamento do referido tributo, por ser medida da mais lúdima Justiça!!!”.*

No que diz respeito às multas, o recorrente afirma que os valores lançadas no percentual de 150% e 60% têm caráter confiscatório, o que é proibido pela legislação. Para robustecer sua argumentação cita a opinião de Samuel Monteiro segundo a qual a marca do critério confiscatório está na desproporcionalidade entre o valor do imposto devido e a sua penalidade. Conclui afirmando que os valores exigidos são exorbitantes e adquire *“o caráter de confisco, eis que a multa quase que se equipara ao valor do suposto imposto...”*

Assevera que a forma de cobrança do imposto, tendo a taxa SELIC para a atualização monetária dos referidos créditos, acrescidos de 1% dos juros de mora deve ser rechaçada vez que implica um aumento de tributo o que é vedado pelo princípio da legalidade além de consistir em *bis in idem*.

Conclui afirmando que a taxa SELIC tem natureza remuneratória, haja vista o disposto pelas Circulares n° 1.594/90, 2.311/91 e 2.671/96, especialmente esta última, que regulamentam o Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC), *“caracterizando-a como autêntico meio de remuneração do capital”.*

A PGE/PROFIS, através de Parecer da lavra da Dra Maria Helena Cruz Bulcão, de plano, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido, opinando pelo conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário.

Entende a nobre procuradora que para o *“caso em comento, aplicam-se os artigos 353 e 371 do RICMS/97, respectivamente para as infrações 01 e 02, que preceituam para as aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS é devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subseqüentes com as referidas mercadorias, a ser efetuado por antecipação”.* Nesse sentido, conclui que o recorrente é

adquirente de mercadorias neste Estado sendo o responsável tributário pelo recolhimento do imposto exigido no presente lançamento, conforme a legislação do RICMS.

Quanto a irresignação do recorrente quanto às multas, entende a ilustre procuradora que é ilegítima a alegação de caráter confiscatório visto que todas estão consignadas na Lei 7.014/96. Do mesmo modo, no que concerne ao inconformismo acerca da aplicação da Taxa SELIC lembra que a adoção desse índice para o cálculo dos acréscimos moratórios tem previsão no art. 102 do COTEB.

VOTO

Antes mesmo de tratar de quaisquer questões que envolvam o Recurso interposto pelo Contribuinte, levanto uma questão relacionada à acusação descrita na infração 1 e os fatos enfrentados na Decisão prolatada em primeiro Grau. É o que faço.

Na peça vestibular, a empresa autuada é acusa de haver deixado de proceder ao recolhimento do ICMS retido no valor de R\$265.741,21, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Período: janeiro, fevereiro, junho, julho, setembro a dezembro 2009, janeiro e fevereiro 2010. Multa de 150%.

No meu entender a acusação é límpida, e encontra alicerce nas DMA's do próprio recorrente, fls. 08 a 18, e demonstrativo de débitos da referida infração, fl. 07. Em que pese a clareza da infração e dos documentos que lhe respaldam, a D. 5ª JF não apreciou os fatos corretamente e decidiu a questão como se fosse falta de recolhimento de imposto por antecipação, como se pode verificar do trecho do voto do i. relator, que me permito transcrever:

...
“A análise dos documentos de fls. 10 a 18 denota que o contribuinte autuado **nada recolheu de imposto à Bahia, por conta das aquisições dessas mercadorias enquadradas no regime de antecipação tributária total incidente sobre as saídas internas subsequentes que efetuou**, em relação ao período constante do lançamento tributário de ofício. Portanto, sendo do autuado a responsabilidade pela antecipação tributária do ICMS nas aquisições de remetente situado no Paraná, conforme norma acima destacada, não há falar em diferimento do imposto nem em transação tributária contratual entre comerciantes conforme alega o Impugnante, até porque, conforme o art. 109 do Código Tributário Nacional, “os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, nas não para definição dos respectivos efeitos tributários.” Portanto, subsistente é a infração 1, devendo ser integralmente mantida.”
(grifo do relator).

Da constatação da divergência que me refiro, peço vênia aos ilustres julgadores de primeiro grau para discordar do julgamento proferido, pois os institutos que embasam a acusação fiscal e a Decisão combatida são absolutamente distintos. O primeiro exige ICMS retido e não recolhido, ensejando a multa no percentual de 150%, o que lhe dá caráter de gravidade extrema. Já o segundo, que cuida da falta de recolhimento do ICMS nas operações enquadradas no regime de antecipação tributária, enseja multa de 60%. Ou seja, são infrações distintas, com capitulações também distintas e imposições de multas completamente discrepantes (150% e 60%).

Frente à situação posta, inobstante a clareza do ato infracional e dos elementos que lhe deram causa, entendo que o fato do Contribuinte ser acusado do cometimento de uma infração e a primeira instância julgadora decidir pela procedência da mesma com fundamentos que em nada se coadunam com a acusação inicial, enseja a preterição do direito de defesa do Contribuinte, e inquina de nulidade da Decisão recorrida com fundamento no art. 18, II do RPAF/Ba que reza são serem nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

Assim, ante a tudo quanto exposto, entendo, de ofício, que é NULA a decisão proferida em primeiro grau pela 5ª JF, e como tal, deve o presente PAF retornar à instância *a quo* para novo julgamento.

Em conclusão, análise do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, fica PREJUDICADA.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, decretar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **276890.0012/10-7**, lavrado contra **NAGA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BISCOITOS E MASSAS LTDA. (NAGA BISCOITOS)**, devendo os autos retornar à Primeira Instância para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de julho de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATORA

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS