

PROCESSO	- A. I. Nº 124157.0789/09-0
RECORRENTE	- M.DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS (FÁBRICA FORTALEZA)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0375-04/10
ORIGEM	- IFMT - DAT/METRO
INTERNET	- 27/12/2011

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0444-12/11

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A não aplicação da retenção do imposto nas operações de transferência para estabelecimento industrial ou filial atacadista localizado na Bahia – a que se reporta o art. 506-C, parágrafo 7º do RICMS/97 -, tem como alcance aquelas realizadas entre unidades localizadas em estados não signatários do Protocolo ICMS 50/2005. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra o julgamento do Auto de Infração lavrado em 10 de dezembro de 2009, o qual exige ICMS de R\$26.996,97 além de multa no percentual de 60% relativo à seguinte infração:

*“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 (sujeito passivo por substituição) e sem recolhimento do ICMS na primeira repartição fazendária do percurso da mercadoria”.*

Complementarmente, o autuante informa ter constatado “mercadorias tributadas (biscoitos), constantes dos DANFE’s nº. 38.538, 38.539, 38.306, 38.371, 38.368, 38.383 e 38.370 (cópias anexas), elencadas na substituição tributária, conforme Protocolo 50/05, sem a retenção do ICMS e/ou GNRE, conforme previsto no RICMS/BA, Decreto 6.284/97”.

A Decisão atacada, consubstanciada no Acórdão JJF 0375-04/10 (fls. 74 a 76), lastreou-se nos seguintes argumentos, para embasar a Decisão proferida:

*“No mérito, inicialmente, é importante registrar que o Protocolo ICMS 185/2009, que alterou o inciso II da cláusula 1ª do Protocolo ICMS 50/2005, foi publicado no Diário Oficial da União no dia 21 de dezembro de 2009, pelo que não incide sobre os fatos em julgamento, ocorridos no dia 10 de dezembro de 2009. As operações de saída ocorreram em 08/12/2009.*

*O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada (art. 144, CTN).*

*Portanto, a norma de regência da matéria é o Protocolo ICMS 50/2005, cujos Estados da Bahia e do Ceará foram signatários, que na sua Cláusula primeira prevê a substituição por antecipação tributária nas operações interestaduais com produtos alimentícios derivados da farinha de trigo ou de suas misturas, classificados nas respectivas posições da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH (massa alimentícia - NBM/SH 1902.1; biscoitos, bolachas, bolas, wafers, pães, panetones e outros produtos similares - NBM/SH 1905; além de macarrão instantâneo – NBM/SH 1902.30.00), ficando atribuída ao estabelecimento industrial ou importador a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas.*

*Nas operações interestaduais com massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, biscoitos, bolachas, bolos, wafers, pães, panetones e similares derivados da farinha de trigo, classificados nas posições 1902.1 e 1905.1 a 1905.3, respectivamente, da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM-SH, foi atribuída ao estabelecimento industrial ou importador a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas (Cláusula primeira).*

*A substituição tributária prevista na cláusula acima citada também se aplica em relação às transferências interestaduais (§ 1º, II, redação original vigente até o dia 20 de dezembro de 2009).*

*Com efeito, assiste razão ao autuante, pois, conforme o Parecer 03174/2009, a não aplicação da retenção do imposto nas operações de transferência para estabelecimento industrial ou filial atacadista localizado na Bahia – a que se reporta o art. 506-C, parágrafo 7º do RICMS/97 –, tem como alcance aquelas realizadas entre unidades localizadas em estados não signatários do Protocolo ICMS 50/2005.*

*Desse modo, como as transferências designadas nas notas fiscais eletrônicas de números 38.538, 38.539, 38.306, 38.371, 38.368, 38.383 e 38.370 foram realizadas entre o Ceará e a Bahia (Unidades Federativas signatárias do Acordo), é pertinente a aplicação de suas normas.*

*Infração caracterizada.*

*Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.*

Inconformada com tal Decisão, o autuado interpôs Recurso Voluntário (fls. 88 a 97), no qual após breve resumo dos fatos, requer a nulidade da autuação, baseando-se no argumento da “*absoluta deficiência na descrição da situação de fato que teria resultado na suposta infração apurada*”.

Reclama que a Junta de Julgamento Fiscal não considerou as suas alegações defensivas, tendo abordado o tema apenas “*genericamente*”, entendendo que por tal motivo, a Decisão atacada é tão nula quanto o Auto de Infração, vez que “*desconectada do caso concreto*”, e que não há perfeita descrição da situação fática sob fiscalização, o que no seu entender, tornaria “*inviável*” o Auto de Infração.

Informa que a acusação não foi posta de forma clara, fazendo com que “*o sujeito passivo presuma, por sua conta e risco, a intenção da autoridade fiscal na lavratura do AI, ‘corrigindo’ a deficiência da fundamentação do ato administrativo*”.

Cita Decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que entende amparar seu pleito, bem como a doutrina, especialmente Celso Antônio Bandeira de Mello, além de transcrever Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento Fiscal do Rio de Janeiro.

No mérito, defende que a Decisão atacada adotou a orientação de que a operação de transferência de biscoitos, entre Estados signatários do Protocolo ICMS 50/2005, deveria obrigar a retenção do ICMS substituição tributária, não se aplicando, ao caso, a norma introduzida pelo Protocolo ICMS 185/2009, nem o artigo 506-C do RICMS/BA, o que não pode prosperar, segundo seu entendimento.

Afirma que, nos termos de tal artigo (506-C do RICMS/BA), é bastante claro o entendimento de que “*não deverá ser feita à retenção do imposto nas operações em transferência para estabelecimento industrial ou filiais atacadistas deste estado*”, o que implica dizer que “*não há que se falar em dever de retenção do ICMS por parte da indústria remetente*”.

Entende que a adoção pelo fisco da norma prevista no artigo 506-C, § 7º, do RICMS/BA somente se aplicaria a produtores sediados em estados não signatários do Protocolo ICMS 50/05, o que não entende correto.

Menciona o disposto no artigo 152 da Constituição Federal, para firmar posição de que a legislação tributária não pode estabelecer diferença na tributação de produtos com base no critério da procedência, e após citar Cretella Júnior, defende que o artigo 506-C, § 7º, do RICMS/BA é aplicável a todos os contribuintes que se enquadram na situação fática descrita na norma, que vem a ser o Protocolo ICMS 50/05, e que por tal razão, perde relevância o argumento da Decisão recorrida, no que tange à publicação do Protocolo ICMS 185/2009, motivo pelo qual o lançamento há de ser considerado improcedente, vencida a argüição de nulidade.

Parecer da PGE/PROFIS de fls. 107 a 109, após rechaçar a argüição de nulidade do lançamento, por entender que a descrição do fato gerador afigura-se suficiente para possibilitar ao sujeito passivo o exercício da ampla defesa, e do contraditório, opina pelo Não Provimento do Recurso interposto, com base no fato de que o lançamento encontra o devido respaldo no Protocolo 50/05, cuja cláusula primeira prevê a substituição por antecipação tributária nas operações interestaduais com produtos alimentícios derivados de farinha de trigo ou suas misturas, atribuindo ao estabelecimento industrial a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas saídas subsequentes.

## VOTO

É objeto do Recurso Voluntário a Decisão de primeira instância, qual seja, aquela que diz respeito a 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 (sujeito passivo por substituição) e sem recolhimento do ICMS na primeira repartição fazendária do percurso da mercadoria.

Inicialmente, rejeito a argüição preliminar de nulidade do lançamento, uma vez que, contrariamente ao afirmado pelo recorrente, a descrição do fato, da imputação, e do elemento motivador para o lançamento encontram-se devidamente claros, não se podendo afirmar, sob nenhum pretexto a existência de obscuridade, falta de clareza, ou deficiência na descrição, até por que em que pese tal argüição, em todos os momentos processuais em que se manifestou, demonstrou, de forma inequívoca, do entendimento na totalidade da imputação fiscal, defendendo-se exatamente em relação àquilo de que foi acusado.

Entendo também que inexiste a alegada nulidade da Decisão de Primeira Instância, a qual, igualmente não pode ser acolhida, uma vez que não se pode confundir concisão com maneira “genérica” de abordar o assunto. A decisão atacada se apresenta de forma a abarcar toda a argumentação do autuado, analisando, não somente a sua argumentação, como, de igual forma, o embasamento legal e fático de forma completa e profunda para o posicionamento adotado, não restando qualquer dúvida a respeito da mesma.

No mérito, o lançamento diz respeito à falta de recolhimento da antecipação tributária, por parte do remetente, de imposto a que estava obrigado, por força de Protocolo, no caso específico, o Protocolo ICMS 50/05.

Pela redação de tal dispositivo, em sua cláusula primeira, nas operações interestaduais com os seguintes produtos alimentícios derivados da farinha de trigo ou de suas misturas, classificados nas respectivas posições da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subsequentes saídas:

- I. massa alimentícia - NBM/SH 1902.1;
- II. biscoitos, bolachas, bolos, wafers, pães, panetones e outros produtos similares - NBM/SH 1905;
- III. macarrão instantâneo - NBM/SH 1902.30.00. Acrescido pelo Prot. ICMS 80/10, efeitos a partir de 01.06.10.

Tal dispositivo, em seu parágrafo primeiro, especificava, na data da autuação, e até 20 de dezembro de 2009, que a substituição tributária prevista nesta cláusula também se aplica em relação às transferências interestaduais;

A partir do dia 21 de dezembro de 2009, através do Protocolo ICMS 185/2009, a redação passou a ser: “às transferências interestaduais, exceto em relação às operações destinadas ao Estado da Bahia”.

Note-se que, tendo o Auto de Infração sido lavrado em 10 de dezembro de 2009, a norma temporal vigente para fins de tributação, deve ser a da data da ocorrência do fato gerador objeto da autuação, ou seja, aquela em que o dispositivo do Protocolo ICMS 185/2009, não tinha vigência, e, consequentemente, nenhuma eficácia jurídica.

Por força do artigo 101 e seguintes do Código Tributário Nacional (CTN), a vigência, no espaço e no tempo, da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral, e salvo disposição em contrário, entram em vigor os atos administrativos a que se refere o inciso I do artigo 100 de tal dispositivo legal, na data da sua publicação.

Já o artigo 105 do CTN especifica que a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, somente admitindo retroatividade da sua aplicação, quando, em qualquer caso, seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração, ou quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo, ou ainda, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Isso por que o princípio da segurança jurídica é o cerne do Estado Democrático de Direito, onde deve haver sincronia entre segurança jurídica e anterioridade, uma vez que este visa evitar a surpresa tributária, ou seja, fazer com que os contribuintes, de uma hora para outra, se encontrem na situação de serem obrigados a responder por novas exações tributárias criadas ou majoradas por nossos legisladores, repentinamente, e de forma que não lhes dê a devida oportunidade de conhecer a norma legal que se introduz na legislação naquele instante, ou modifica norma já existente.

Saliente-se que os princípios da estrita legalidade, irretroatividade e anterioridade guardam enorme conexidade entre si, sendo que atuam conjuntamente visando tornar efetivo o sobre princípio da segurança jurídica, acima mencionado.

Conforme visto, em nenhuma das hipóteses legais, se enquadra a situação alegada pelo recorrente, uma vez que a redação da legislação estadual na data da autuação, previa, de forma explícita, a obrigatoriedade do recolhimento do imposto, nas transferências dos produtos elencados, a título de substituição tributária, aos remetentes das mercadorias, no caso específico, o autuado, ora recorrente.

Quanto a não aplicação da retenção do imposto nas operações de transferência para estabelecimento industrial ou filial atacadista localizado na Bahia, a que se reporta o artigo 506-C, parágrafo 7º do RICMS/97, tem como alcance aquelas realizadas entre unidades localizadas em estados não signatários do Protocolo ICMS 50/2005, e, por via de consequência, não se aplica ao caso presente, vez que as mercadorias procediam do Estado do Ceará, com destino ao Estado da Bahia, Estados signatários daquele Protocolo.

Não se pode tecer comentários à alegada constitucionalidade da norma, conforme alegado, diante da vedação contida no artigo 167, inciso I do RPAF/99, de que não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade.

Dessa forma, resta claro o acerto do fisco em efetivar o lançamento ora discutido, vez que pautado em atenção à norma então vigente no momento da ocorrência do fato gerador, fazendo com que a argumentação recursal não possa prosperar.

Por tais razões, em consonância com o opinativo da PGE/PROFIS, voto no sentido de que o Recurso Voluntário NÃO DEVA SER PROVIDO, mantendo-se a Decisão de Primeira Instância.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> 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 124157.0789/09-0, lavrado contra **M.DIAS BRANCO S/A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 26.996,97**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS