

A. I. Nº - 298624.0003/10-7
AUTUADO - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV
AUTUANTES - WAGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS e JOSÉ MACEDO DE AGUIAR
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 21. 03. 2011

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0046-01/11

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ACORDO INTERESTADUAL. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS. Para o produto água mineral aromatizada, sabor limão, não havia preço máximo de venda fixado pela autoridade competente e, ao apurar o imposto de forma diversa da prevista na legislação, o autuado reteve e recolheu a menos o ICMS devido por substituição tributária. Efetuada correção do cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. Afastada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 28/05/2010, para exigir ICMS, no valor de R\$71.546,04, acrescido da multa de 60%, em decorrência da retenção a menos do imposto, e conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a setembro de 2008, abril e outubro de 2009.

O autuado impugna o lançamento (fls. 15 a 23) e, preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa, pois entende que a autuação carece de fundamento legal. Diz que o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração. Explica que a autuação, além de estar revestida dos fundamentos legais, deve descrever a hipótese de incidência, a multa aplicada, a alíquota e a base de cálculo utilizada, permitindo, assim, o exercício do direito de defesa com os recursos a ela inerentes. Discorre sobre os princípios da legalidade estrita e da tipicidade cerrada e afirma que o lançamento está fundamentado apenas em artigos do Protocolo ICMS 11/91, não tendo sido mencionado nenhum dispositivo de lei em sentido estrito. Diz que a descrição dos fatos não é clara e precisa, e que a planilha anexada ao Auto de Infração não supre essa deficiência do lançamento. Para embasar seus argumentos, o autuado cita doutrina, dispositivos da Constituição Federal, da Lei 9.784/99 e do RPAF/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99).

No mérito, o autuado afirma que a exigência fiscal não procede, pois o imposto devido foi corretamente recolhido, conforme a legislação vigente à época. Após transcrever o disposto nas cláusulas 4ª, 4ª-A e 5ª, do Protocolo ICMS 11/91, explica que a base de cálculo do ICMS a ser retido pelo sujeito passivo por substituição é composta pelo preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente e, na ausência desse preço, pelos valores previstos nos §§ 1º e 2º da cláusula 4ª, sendo que sobre a base de cálculo incidirá a alíquota vigente para as operações internas do Estado de destino das mercadorias.

Frisa que a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (SEFAZ-BA) editou as Instruções Normativas (IN) nºs 32 SAT, de 10/05/06; 35 SAT, de 22/06/07 e 57 SAT, de 23/12/08, nas quais foram estabelecidas pautas fiscais, a serem utilizadas no cálculo da antecipação tributária do ICMS, relativamente às operações subsequentes com refrigerantes e bebidas energéticas.

Diz que, com base nessas Instruções Normativas, efetuou a retenção e o recolhimento do ICMS, não havendo, assim, como se falar em retenção e recolhimento a menos. Frisa que procedeu como

determina a legislação tributária, especialmente com o art. 61, III e XII, do RICMS-BA. Reitera que a base de cálculo utilizada está em consonância com a legislação pertinente. Para comprovar sua alegação, o autuado acostou ao processo as planilhas de fls. 59 a 72 e amostragem de notas fiscais listadas na autuação (fls. 74 a 85).

Aduz que, caso seja vislumbrada alguma antinomia entre o Protocolo ICMS 11/91 e as citadas Instruções Normativas, o conflito deve ser resolvido pelo critério da especialidade, uma vez que esses diplomas possuem hierarquia equivalente. Destaca que os preceitos contidos nas Instruções Normativas gozam de maior especialidade do que os constantes no Protocolo. As primeiras regem a pauta fiscal a ser utilizada na antecipação tributária do ICMS de produtos específicos, enquanto o segundo traz normas genéricas acerca da substituição tributária.

Prosseguindo em sua defesa, o autuado afirma que a multa indicada na autuação, no percentual de 60%, é abusiva e constitui uma afronta ao princípio da proporcionalidade, sobre o qual tece considerações. Assevera que também há desrespeito ao princípio da razoabilidade. Para embasar sua tese, transcreve jurisprudência.

Ao finalizar sua defesa, o autuado solicita que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente. Pede que, caso assim não entenda o CONSEF, que a multa seja reduzida. Protesta por todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente a posterior juntada de documentos.

Na informação fiscal, fls. 89 a 90, os autuantes afirmam que a descrição do fato apurado segue a padronização prevista no Sistema de Emissão Automatizado de Auto de Infração (SEAI) e está amparada em planilhas e documentos anexados ao processo.

No mérito, em relação às Notas Fiscais n^{os} 260520, 262152, 265278, 267790 e 213251, os autuantes reconhecem que a pauta fiscal foi utilizada corretamente pelo autuado, bem como admitem que indevidamente deixaram de deduzir o ICMS Normal na apuração do imposto lançado. Asseveram que os débitos atinentes a essas citadas notas fiscais foram excluídos da autuação.

Quanto às Notas Fiscais n^{os} 259081, 261492, 261870, 263569, 264010, 264014, 264187, 265915, 267371, 270130 e 270603, afirmam que foi feita a correção referente à dedução do ICMS Normal, o que reduziu o valor cobrado em relação a cada nota fiscal. Dizem que os débitos remanescentes são referentes ao produto “H-20” (água mineral aromatizada, sabor limão), para o qual o Protocolo 11/91 prevê a MVA de 140%. Asseveram que o autuado, erroneamente, utilizou a pauta fiscal, o que ocasionou a retenção a menos do ICMS. Sustentam que o regime de substituição tributária da água mineral é disciplinado pelo Protocolo 11/91, ao passo que as Instruções Normativas tratam de pauta fiscal para refrigerantes e energéticos.

Os autuantes refizeram a apuração do imposto devido e, às fls. 91 a 94, acostaram aos autos demonstrativos com a apuração dos valores remanescentes.

Notificado acerca do resultado da informação fiscal, o autuado volta a se pronunciar nos autos (fls. 100 a 102).

Afirma que o lançamento carece de fundamento legal, tanto que os autuantes reconheceram que foi utilizada uma “descrição padrão”. Diz que uma descrição padrão não atende às exigências legais, pois não especifica a sua situação e não é admitida em lançamento tributário, onde deve vigorar o princípio da estrita legalidade. Reitera os termos da preliminar de nulidade.

Afirma que, quanto às Notas Fiscais n^{os} 260520, 262152, 265278, 267790, 213251, 259081, 261492, 261870, 263569, 264010, 264014, 264187, 265915, 267371, 270130 e 270630, ficou demonstrada a inexistência de diferença de imposto a ser pago.

Assevera que os autuantes se equivocam a classificar o produto H2O como sendo uma “água mineral aromatizada, sabor limão”, para a qual seria cabível a MVA de 140%, nos termos do Protocolo 11/91, “g”, o qual remete à sua cláusula 2.1.

Sustenta que o produto H2OH é um “refrigerante de limão de baixa caloria”, conforme o registro no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, nº BA-05103 00056-8, concedido em 25/10/07, válido até 25/10/17 (fl. 103), e não de água mineral aromatizada, como afirma o autuante.

Diz que, por ser o H2O um tipo de refrigerante, o ICMS sobre o referido produto deverá incidir nos termos do art. 61, III e XII, do RICMS-BA, assim como o fez. Aduz que esse fato foi confirmado pelos autuantes, não havendo o que se falar em diferença a recolher também em relação a este produto, o que acarreta a extinção do presente Auto de Infração.

O processo foi apreciado em pauta suplementar, tendo a 1ª JF decidido, por unanimidade, que os elementos já existentes nos autos colocavam o processo em condição de julgamento.

VOTO

No Auto de Infração em epígrafe, o autuado foi acusado de ter retido a menos o ICMS, e conseqüente recolhimento, devido por substituição tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia.

Divergindo do entendimento do autuado, creio que há nos autos elementos suficientes para se determinar a infração (retenção e recolhimento a menos do ICMS devido por substituição tributária) e o infrator (o fabricante dos produtos, no caso o autuado). O demonstrativo de fls. 8 a 11, que foi refeito às fls. 91 a 94, deixa evidente todos os elementos constitutivos do débito tributário: as datas de ocorrência, os números das notas fiscais, as quantidades dos produtos comercializados, a base de cálculo e o valor do imposto recolhido e o recolhido a menos.

A descrição dos fatos está clara nos autos, assim como é a rotineiramente empregada na hipótese de retenção e recolhimento a menos do ICMS devido por substituição tributária. Ao tipificar a infração apurada, o autuante apenas citou dispositivos do Protocolo ICMS 11/91 (fl. 1), no entanto, esse fato não nulifica o lançamento, pois, ao teor do art. 19 do RPAF/99, “a *indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal*”.

Em face do acima exposto, afasto a preliminar de nulidade suscitada na defesa.

Ao prestar a informação fiscal, os autuantes refizeram a apuração do imposto devido, tendo o débito passado de R\$ 71.546,04 para R\$ 49.135,97 (fls. 91 a 94). Explicaram que esse valor é atinente ao produto H2OH, pois, em relação a esse produto, o autuado tinha efetuado a retenção do ICMS com base na pauta fiscal de refrigerante, quando deveria ter utilizado o critério previsto no Protocolo ICMS 11/91, já que se tratava de água mineral aromatizada, sabor limão. Ao se pronunciar sobre a informação fiscal, o autuado, quanto ao mérito, defende a tese de que o produto H2OH é um refrigerante e, portanto, o imposto foi apurado corretamente.

Dessa forma, o ponto controverso do presente processo está em saber se o produto H2OH é uma espécie de água mineral aromatizada ou se é um tipo de refrigerante. Caso o referido produto seja classificado como água mineral aromatizada, a autuação subsistirá parcialmente no valor apurado na informação fiscal (R\$ 49.135,97); se o produto em comento se classificar como um refrigerante, deduz-se da informação fiscal que a autuação não subsistirá.

Examinando os Anexos das Instruções Normativas nºs 57/2008, 35/2007 e 32/2006, não vislumbro como se classificar o produto H2OH entre os ali discriminados, uma vez que essas Instruções Normativas tratam da fixação de pautas fiscais para refrigerantes e para bebidas energéticas. Dessa forma, depreendo que, efetivamente, o produto H2OH é uma espécie de água mineral aromatizada e, no presente caso, com sabor limão. Corroborando esse entendimento, observo que nas notas fiscais trazidas ao processo na defesa (fls. 74 a 85) o produto H2OH é classificado na NCM 22021000, cuja descrição na Nomenclatura Comum do Mercosul é referente a “ÁGUA INCL. MINERAL/GASEIF. ADICION. AÇÚCAR, AROMATIZADA, ETC”.

Considerando que, para fins do ICMS e do IPI, o produto H2OH está classificado na NCM 22021000, conforme comprovam as notas fiscais acostadas aos autos; o documento de fl. 103, denominado de “Registro de Produto”, emitido pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, não possui o condão de modificar a classificação fiscal do citado produto. Ademais, observo que o produto citado nesse Registro é “H2O! SEVEN UP” e, portanto, não coincide exatamente com o que se encontra em análise.

Não vislumbro qualquer antinomia entre o Protocolo ICMS 11/91 e as Instruções Normativas que fixam pauta fiscal para refrigerantes. Saliento que, caso houvesse alguma antinomia, a questão deveria ser resolvida com base na norma hierarquicamente superior – o Protocolo ICMS 11/91. Sem sombra de dúvida, as Instruções Normativas, exaradas pela Superintendência da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda, são hierarquicamente inferiores aos Acordos Interestaduais, os quais são firmados entre Unidades da Federação.

Em face do acima exposto, o produto H2OH é uma espécie de água mineral aromatizada, sabor limão e, ao apurar o imposto de forma diversa da prevista na legislação, o autuado reteve e recolheu a menos o ICMS devido por substituição tributária. Acolho as correções efetuadas pelos autuantes na informação fiscal e concluo que a infração subsiste parcialmente, no valor de R\$ 49.135,97, conforme demonstrativos às fls. 91 a 94.

Por fim, ressalto que a multa indicada na autuação é a prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, para a irregularidade que foi apurada, não havendo, assim, como prosperar os argumentos defensivos atinentes ao alegado caráter de confisco da referida multa. Ademais, este órgão julgador administrativo não tem competência para afastar a aplicabilidade ou para decretar a inconstitucionalidade da Legislação Tributária Estadual, em conformidade com o disposto no artigo 167 do RPAF/99.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 49.135,97, conforme demonstrativo às fls. 91 a 94.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298624.0003/10-7**, lavrado contra **COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$49.135,97**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR