

A. I. Nº - 108529.0001/09-3
AUTUADO - SAPEKA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FRALDAS DESCARTÁVEIS LTDA.
AUTUANTE - GILMÁRIO MACEDO LIMA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET 27.04.2011

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0080-05/11

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. (FRALDAS DESCARTÁVEIS E ABSORVENTES HIGIÊNICOS). SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. VENDAS PARA CONTRIBUINTE ESTABELECIDOS NO ESTADO DA BAHIA. **a)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. **b)** IMPOSTO RETIDO A MENOS. Nas operações interestaduais com mercadorias sujeitas à substituição tributária entre Estados signatários de convênio ou protocolo ou em decorrência de termo de acordo firmado com o sujeito passivo e o Estado da Bahia que preveja a retenção do imposto, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo em favor da unidade federada destinatária. A base de cálculo para fins da antecipação tributária obedece à forma prevista no inciso I, do § 2º, do art. 61 do RICMS/BA, no § 4º, da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94 que prevê uma redução de 10% (dez por cento) da base de cálculo, não resultando carga de ICMS inferior a 7%, aplicando-se a alíquota para as operações internas de 17%. Exigências mantidas. Não acolhida a preliminar de nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2009, refere-se à exigência de R\$1.162.806,73 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1: Deixou de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008. Valor do débito: R\$1.070.244,27.

INFRAÇÃO 2: Procedeu à retenção do ICMS a menos, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de janeiro a dezembro de 2008. Produtos contemplados no Convênio ICMS 76/94 e Termo de Acordo, para contribuintes localizados no Estado da Bahia, e no período fiscalizado, o Estado de Goiás era signatário do mencionado Convênio. Valor do débito: R\$92.562,46.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação, fls.302 a 311, suscitando preliminar de nulidade alegando insegurança da infração e incompetência do órgão fazendário, porque é estabelecido em outro estado, e que há que se respeitar o princípio constitucional de territorialidade de cada ente federado, na cobrança de tributos, e que, no caso da autuação fiscal se evidenciam interesses fazendários sobre fatos que ainda não aconteceram para o surgimento da obrigação tributária, disse que entende que a exigência do pagamento do tributo não retido é

de responsabilidade do contribuinte substituído e que o órgão fazendário do Estado da Bahia não tinha competência para lhe autuar, transcrevendo o art. 18, incisos I, II, III e IV, “a”, do RPAF/99.

Conclui, pedindo o acolhimento da nulidade para se julgar nulo o Auto de Infração.

No mérito argumenta que o lançamento do crédito tributário é insubsistente porque o autuante sustenta que houve descumprimento de Termo de Acordo celebrado com a impugnante e a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Aduz que tem como objeto a indústria e comércio de fraldas descartáveis, e nessa condição, celebrando Termo de Acordo com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, destinou para firmas estabelecidas em diversos municípios situados no território baiano, produtos comerciáveis de sua fabricação, fraldas descartáveis e absorventes higiênicos.

Tendo firmado mencionado Termo de Acordo, na condição de acordante foi nomeada na qualidade de contribuinte substituto nas vendas realizadas para o território baiano, pelo qual fica responsável pela retenção e recolhimento do imposto nas operações interestaduais.

Transcrevendo as Cláusulas Primeira, Parágrafo Único e Parágrafo Único da Cláusula Quinta, do referido Termo de Acordo, alega que a não retenção do imposto na qualidade de substituo tributário em operações de vendas para empresas situadas no território baiano, explica-se pelo fato de que todas as destinatárias de seus produtos já haviam firmado com a Secretaria da Fazenda ajustes para recolhimento do imposto devido por antecipação, mediante Termos de Acordos e Regimes Especiais.

Defende que, pelo Decreto nº 6.284/97, o imposto devido por antecipação deverá ser recolhido pelo contribuinte, em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, por antecipação, prevista em convênio ou Protocolo com a unidade federada de origem.

Sustenta que quando o contribuinte substituto não fizer a retenção do imposto ou efetuar-lo em valor inferior ao estabelecido no acordo, não tendo sido feita a retenção pelo remetente substituto, no seu entendimento, a cobrança terá de ser feita pelo sujeito passivo por substituição. Transcreve o item 1, alínea “i”, inciso II, do art.125, do RICMS-BA.

Argumenta que, no caso deste Auto de Infração, embora não se tenha retido o imposto na saída, prevista no Termo de Acordo, que este fato importou em prejuízos ao erário baiano, afirmando que todas as operações de saída dos seus produtos estão vinculadas às empresas que gozavam dos benefícios do recolhimento do imposto, mediante concessão do Termo de Acordo e Regime Especial.

Afirma que todas as empresas destinatárias das mercadorias adquiridas do seu estabelecimento promoveram o recolhimento antecipado do imposto na qualidade de substituídas e que, no seu entender, compete ao fisco baiano averiguar e constatar o recolhimento do imposto, em se tratando de empresas estabelecidas em seu Estado.

Disse que providenciará posteriormente, a juntada dos documentos comprobatórios de suas alegações.

Frisa que é defeso a Fazenda Pública exigir o pagamento do imposto da impugnante, cita o art. 125, inciso II, parágrafo 1º do RICMS-BA.

Garante que não infringiu o Convênio ICMS 76/94, por não ser o Estado de Goiás signatário do mesmo, sendo-lhe inaplicáveis as disposições nele previstas. Pede que seja julgada improcedente esta infração.

Em relação à infração 2, diz que, também, não pode prosperar, porque ao proceder à retenção do imposto considerado como recolhido a menor, utilizou a legislação pertinente, aos interesses dos fiscos goiano e baiano, realizando os cálculos com observância a legislação específica, transcrevendo o art. 61, I do Decreto nº6.284/97, acrescentando que nessas operações de vendas dos produtos relacionados no anexo único do Convênio ICMS 76/94, aplicou a alíquota correta,

com as reduções de 28,53% (10 + 18,53%), em conformidade com a norma legal e o Termo de Acordo.

Aduz que na metodologia aplicada para apurar o valor do imposto retido, o autuante ao reduzir a base de cálculo, aplicou, separadamente os percentuais respectivos, enquanto que a impugnante aplicou de forma direta os 28,53%, demonstrando a título de exemplo numa planilha, à fl.310, para alegar que não há que se falar em diferença no recolhimento do imposto.

Conclui, protestando por todos os meios de provas em direito permitidos, pedindo a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal, às fls. 342 a 354, dizendo que o pedido do acolhimento da nulidade sobre a substituição tributária, já se encontra pacificado e incorporado na nossa legislação maior, através do Art. 150, § 7º da atual Constituição Federal, também, nos artigos 5º, 6º e 8º da Lei Complementar nº 87/96, bem como no Convênio ICMS 81/93, 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.

Aduz que, após a Emenda Constitucional nº 03, de 17/03/93 e as diversas Súmulas do STF, o instituto da Substituição Tributária não encontra guarida para a arguição sobre a sua inconstitucionalidade e ilegalidade. Entendo que o pedido do acolhimento da preliminar de nulidade não deve ser acolhido.

No mérito argumenta que o autuado, é estabelecido no ramo de indústria e comércio de fraldas descartáveis e que nessa condição, celebrando Termo de Acordo com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, destinou para as firmas JEANE SOUZA MELO DE OLIVEIRA, MACRO REAL DE ESTIVAS LTDA, CABRAL E SOUZA LTDA, PEREO IMP. COM. REP. LTDA, JOHNREGIS COMERCIO DISTRIBUIDORA e MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA, estabelecidas em diversos municípios situados no território baiano, produtos comerciáveis de sua fabricação, ou seja, fraldas descartáveis e absorventes higiênicos e que tais operações ocorreram de comum acordo com a legislação tributária pertinente, no âmbito dos Estados de Goiás e Bahia.

Afirma que referido Termo de Acordo, firmado entre o órgão fazendário estadual e o autuado, o nomeia como contribuinte substituto na condição de acordante, nas vendas realizadas para o território baiano, pelo qual fica responsável pela retenção e recolhimento do imposto nessas operações interestaduais e que, nesse sentido, a cláusula primeira e seu parágrafo único do Termo de Acordo estipula que o autuado fica responsável, como contribuinte substituto (GN) pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes com os produtos relacionados nos subitens 13.6 e 13.16 do inciso II, art. 353 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6284 de 14/03/1997, DOE de 15 e 16/03/1997, e que o disposto no “caput” se aplica, inclusive, quando o destinatário, localizado neste estado, possuir credenciamento (GN), para recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no seu estabelecimento, nos termos da Portaria nº 114/04.

Salienta que o parágrafo único da cláusula quinta, do mesmo instrumento, prevê em seu *“Parágrafo Único que a falta de retenção do imposto na Nota Fiscal que acompanha a mercadoria, ensejará a sua cobrança, espontânea do destinatário nos termos do art. 125, do RICMS/BA, podendo, nestes casos, o presente Termo de Acordo ser cassado, mediante comunicação prévia ao Acordante”*(GN).

Ressalta que a não retenção do imposto pela impugnante, na qualidade de substituta tributária, nessas operações de vendas para empresas situadas no território baiano, explica-se, pelo fato de que todas as destinatárias de seus produtos já haviam firmado com a Secretaria da Fazenda ajustes para o recolhimento do imposto devido por antecipação, mediante Termos de Acordo e Regimes Especiais, conforme documentação que segue junta;

Esclarece que no item 3.14 e 3.17 da defesa apresentada, o autuado interpreta o art. 125 do RICMS/BA, dizendo que, no caso de que trata o auto de infração, embora não se tenha retido o imposto na saída, prevista no termo de acordo, há de se admitir que tal medida não importou

prejuízos ao erário baiano, porque todas as operações de saída de produtos da Sapeka estão vinculadas às empresas que gozavam dos benefícios do recolhimento do imposto, mediante concessão do Termo de Acordo e Regime Especial, afirmando o autuado que todas as empresas destinatárias das mercadorias adquiridas da Sapeka, promoveram, dentro dos prazos e condições fixados nos acordos celebrados com a Secretaria da Fazenda Estadual, o recolhimento antecipado do imposto na qualidade de substituídas (GN), e que este fato provará depois.

Argumenta que quanto à primeira infração, quando o Estado de Goiás, através do Decreto nº 5.261, de 28 de Julho de 2000, publicado no Diário Oficial do Estado de Goiás, de 03 de agosto de 2006, denunciou o Convênio ICMS76/94, que trata do regime de substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, deixando de aplicar-se as suas disposições, exceto quanto à redução da base de cálculo prevista no § 4º de sua cláusula segunda, ficou estabelecido que os produtos relacionados neste convênio ao serem vendidos para outro estado da federação devem estar acompanhados de GNRE.

Explica que o autuado, para facilitar as suas operações mercantis com o Estado da Bahia requereu através do Processo 131280/2005-0, Regime Especial para concessão de Inscrição Estadual na condição de Contribuinte Substituto, nos moldes das normas contidas no Convênio ICMS 76/94, e, em assim sendo, é celebrado, então o Termo de Acordo entre o Estado da Bahia e o autuado que foi aprovado nos termos do Parecer/GECOT Nº 9072/2005, sendo que nesse sentido, a cláusula primeira e parágrafo único do Termo de Acordo celebrado entre a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e o autuado, (fl. 306 - item 3.9) nomeia a celebrante como contribuinte substituto, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes com os produtos relacionados nos subitens 13.6 e 13.16 do inciso II, art. 353 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6284/97 e, dispõe, ainda, que esta retenção se aplica, inclusive, quando o destinatário localizado neste Estado, possuir credenciamento para recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no seu estabelecimento, nos termos da Portaria nº 114/04, transcrevendo o art. 125, II, "i", item 1, § 1º, I, "a" e "b", do nosso RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Garante que o autuado ao afirmar na defesa que não efetuou a retenção do imposto na qualidade de substituta tributária (item 3.11 - fl. 306) pelo fato de que todas as destinatárias de seus produtos já haver firmado com a Secretaria da Fazenda ajustes para recolhimento do imposto devido por antecipação tributária, mediante Termos de Acordos e Regimes Especiais, infringe o previsto na Cláusula primeira, § único do Termo de Acordo que o mesmo assinou com este Estado e que o colocou na condição de Contribuinte Substituto responsável pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes com os produtos relacionados nos subitens 13.6 e 13.16 do inciso II, art. 353 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6284/97 que dispõe, ainda, que esta retenção se aplica, inclusive, quando o destinatário localizado neste Estado, possuir credenciamento para recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no seu estabelecimento, nos termos da Portaria nº 114/04.

Afirma que os Termos de Acordos, que as empresas situadas neste Estado assinaram com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e destinatárias dos produtos do autuado, foram efetuados com base no Decreto nº 7.799/2000, que concede redução de Base de Cálculo nas atividades nele previstas e que outro caso apresentado, refere-se às empresas que possuem credenciamento para recolhimento, de acordo com a Portaria nº 114/04, e que estão anexos à sua defesa.

Aduz que quanto às empresas que possuem credenciamento para recolhimento do ICMS, de acordo com a referida portaria, o anexo único da cláusula primeira não fez exceção das mesmas, e quanto às que possuem termo de acordo para redução de base de cálculo, com base no Decreto nº 7.799/2000, também, o autuado deveria ter efetuado a retenção do ICMS, aplicando a redução da base de cálculo ali prevista, como aplicou em alguns. Com isso, entende que o autuado deveria ter efetuado a retenção do ICMS devido por substituição tributária.

Diz que contrarrazoando o argumento da autuada, por intermédio do seu procurador, que se o contribuinte não fizer a retenção do imposto ou efetuar-lo em valor inferior ao estabelecido no acordo, deverá ser emitida Notificação Fiscal em nome do destinatário (item 3.14 - fl. 307), argui que a cláusula quinta, no seu parágrafo único, prevê que a falta de retenção do imposto, nos termos no acordo assinado, ensejará a sua cobrança espontânea do destinatário, nos termos do art. 125 do RICMS/BA, e que, em seu inc. I, § 1º, prevê que 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 pela Procuradoria da Fazenda, no processo originário, quando se tratar de matéria afeta ao Poder Judiciário ou pelo Auditor Fiscal, nos demais casos.

Esclarece que, na qualidade de Auditor Fiscal, designado através de Ordem de Serviço para fiscalizar o autuado, responsável, na condição de contribuinte substituto pela retenção e recolhimento do ICMS, conforme Termo de Acordo assinado entre o mesmo e o Estado da Bahia, não tendo encontrado qualquer impedimento para reclamar o ICMS não retido por substituição tributária, discorda do defensor quanto à emissão da Notificação Fiscal em nome do destinatário para recolhimento espontâneo.

Conclui alegando que o autuado deveria efetuar a retenção do ICMS devido por Substituição Tributária, e que na condição de contribuinte substituto, não efetuando esta retenção do imposto ou efetuando em valor inferior ao estabelecido no acordo, na qualidade de contribuinte solidário, é o sujeito passivo do qual se deve reclamar o ICMS que não foi retido.

Quanto à Infração 2, diz que discorda de que o autuado deva aplicar uma redução de Base de Cálculo de 28,53%, porque o Termo de Acordo assinado entre o autuado e o Estado da Bahia, conforme requerido pelo mesmo, é nos moldes das normas contidas no Convênio ICMS 76/94, art.3º, este prevê uma redução de 10% e carga tributária não inferior a 7%. Transcrevendo a sua Cláusula segunda, § 4º, que diz que a destinatária credenciada por Termo de Acordo, com base no Decreto 7.799/200, art. 3º-A, também faz jus a uma redução de 18,53, sem prejuízo da redução prevista no § 2º, do art. 61, do Regulamento do ICMS, de tal forma que a carga de ICMS resultante da aplicação dos referidos benefícios corresponda a 12,15%.

Entende que o autuado errou ao aplicar diretamente a redução de Base de Cálculo no percentual de 28,53 %, porque esta redução de Base de Cálculo é objeto de duas normas, de dois momentos distintos, e deverá ser aplicada em dois cálculos distintos, como consta no exemplo da defesa apresentada, com o modelo de memória de cálculo do autuante, (fl. 310).

Argui que até o momento da defesa (item 3.19 - fl. 308) não foram juntados os documentos comprobatórios dos pagamentos do ICMS reclamados neste PAF.

Conclui, pedindo que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Em petição protocolizada no dia 22/09/09, à fl.360, o autuado requereu a juntada de documentos, que diz se referirem a notas fiscais por ele emitidas e destinadas às empresas Cabral e Sousa Ltda., e Perelo Imp. Com. E Rep. Ltda., com respectivos comprovantes do recolhimento do imposto, referente à substituição tributária de que trata o Auto de Infração impugnado. Juntados às fls.364 a 1.729.

Protesta pela juntada de novos documentos de igual natureza, durante o curso deste contencioso fiscal nas fases de julgamentos seguintes, relativos às empresas Jane Souza Melo de Oliveira, Macro Real de Estivas Ltda., Jonhregis Comércio Distribuidora e Mercantil Rodrigues Comercial Ltda., diante da impossibilidade de fazê-lo até a presente data.

Conclui, ratificando os mesmos motivos alegados no item 3.19 da peça impugnatória.

Em decorrência de se constatar que o autuante, ao calcular as reduções de base de cálculo considerou, separadamente os percentuais de 10% e de 18,53% e apurou o valor do crédito tributário, consoante planilhas às fls.29 a 239; considerando, também, que no ato do julgamento do Processo Administrativo Fiscal, foi acostada aos autos, petição interposta por representante

legal do sujeito passivo, requerendo a juntada de documentos referenciados acima, para efeito de exame e instrução do processo, e permitir ao sujeito passivo exercer com plenitude a ampla defesa e o contraditório, bem como dotar o Estado da certeza quanto ao crédito tributário, ora exigido, a 2ª. Junta de Julgamento Fiscal, na sessão de julgamento, deliberou pelo encaminhamento do processo à INFAZ de origem para que fossem adotadas pelo autuante as seguintes providências:

1. Elaborar novas planilhas, considerando a aplicação do percentual direto de 28,53% nos cálculos para apuração do valor da base de cálculo reduzida e o consequente montante do ICMS substituição tributária devido.
2. Investigar se os destinatários das mercadorias, consignados nas notas fiscais trazidas aos autos pelo contribuinte, são efetivamente, CABRAL E SOUZA LTDA. E PERELO IMP. COM. E REP. LTDA.
3. Caso o solicitado no item anterior seja afirmativo, verificar se os mencionados destinatários possuem credenciamento para recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, nos termos da Portaria nº 114/04.
4. Se os destinatários das mercadorias, referenciados no item 2 estiverem devidamente credenciados, de posse das notas fiscais e dos comprovantes de recolhimentos trazidos aos autos, verificar se os mencionados documentos fiscais foram objeto de autuação com exigência do imposto.
5. caso seja afirmativo o disposto no item anterior, elaborar novas planilhas, excluindo do levantamento que fundamentou a autuação os valores correspondentes, efetivamente pagos.

O autuante, devolveu o PAF à JJF, e às fls.1.735 a 1.736, lembrando que, como a empresa autuada é signatária de Termo de Acordo para proceder à retenção do ICMS relativo à substituição tributária nas vendas interestaduais para o território deste Estado, que na sua cláusula segunda informa que a formação da base de cálculo para fins de substituição tributária é a prevista no inciso I do § 2º do Art. 61 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e, em dúvida sobre qual percentual a ser aplicado na redução da base de cálculo para elaboração da planilha solicitada por esta JJF, pediu esclarecimento sobre a diligência requerida.

O autuado, atravessa petição, à fl.1.739 a 1.740, para requerer a juntada dos documentos relativos às notas fiscais por ele emitidas destinadas às empresas JEANE SOUZA MELO DE OLIVEIRA, MACRO REAL DE ESTIVAS LTDA, e JONHREGIS COMÉRCIO DISTRIBUIDORA, com os respectivos comprovantes do recolhimento do imposto, referentes à substituição tributária de que trata o auto de infração impugnado (doc. juntados às fls.1.742 a 1.868).

Lembra que, conforme petição datada de 22 de setembro de 2009, já constante dos autos, pugnava pela juntada desses documentos, o que faz agora, uma vez que o processo se encontra em diligência para apreciação de documentos de igual natureza destes, anteriormente anexados aos autos com a mesma finalidade.

Esclarece que, no que tange à empresa MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA., somente uma nota foi emitida, não sendo possível a providência relacionada com a comprovação do recolhimento do imposto.

Conclui, ratificando os mesmos motivos alegados no item 3.19 da peça impugnatória e no uso da faculdade prevista nos incisos I e II, do § 5º, do art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, e espera seja deferida a juntada dos aludidos documentos.

O processo foi convertido em diligência, orientando o autuante, em relação ao item 1 do pedido de diligência às fls. 1.731 e 1.732 a elaborar novas planilhas, considerando, apenas, a aplicação do percentual de 10% nos cálculos para a apuração do valor da base de cálculo reduzida, consoante previsto no inciso I do § 2º do Art. 61 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, e do

consequente montante do ICMS substituição tributária devido, objetivando oferecer elementos que permitam a análise e decisão sobre a matéria em questão.

O autuante presta informação fiscal, em relação ao pedido de diligência, às fls. 1.875 a 1.879, após esclarecimentos prévios sobre o Termo de Acordo, os Convênios ICMS 76/94 e Decreto nº 7.799/2000, aduz que atendendo ao item 1 da diligência solicitada às fls. 1731 / 1732 e esclarecida às fls. 1871 / 1872, elaborou novas planilhas (juntadas ao PAF), considerando, apenas, a aplicação do percentual de 10% (dez por cento) na definição da Base de Cálculo, conforme está previsto no inciso I do § 2º do Art. 61 do RICMS/BA e o consequente montante do ICMS devido por Substituição Tributária.

Salienta que, com a correção aplicada sobre a redução da Base de Cálculo, verifica-se, a necessidade da lavratura de um Auto de Infração complementar para a devida correção do ICMS devido pelo autuado.

Entende que os itens 2 e 3 da diligência estão prejudicados, haja vista o que consta no § único da cláusula primeira do TERMO DE ACORDO assinado entre o autuado e o Estado da Bahia, pois é obrigatória a responsabilidade do autuado em fazer a Substituição Tributária do ICMS em todas as operações de venda dos produtos definidos no Termo de Acordo assinado pela mesma para quaisquer contribuintes deste Estado, possuindo ou não credenciamento, nos termos da Portaria nº 114/04.

Frisa que quanto às providências solicitadas nos itens 4 e 5 do pedido de diligência, para abrandar a lide judiciária, fez o “batimento” dos pagamentos efetuados pelos destinatários e apresentados neste PAF, evitando processos de solicitação de restituição pelos mesmos.

Esclarece que só efetuou o “batimento” quando o DAE constante no PAF referia-se, exclusivamente, à determinada Nota Fiscal. Quando o DAE referia-se a diversas Notas Fiscais deixou de considerá-lo para o “batimento”, porque não tinha como definir o valor que foi pago por cada nota Fiscal ali citada, junta os ANEXOS III e IV com os valores pagos e que pode considerar para efeito de abatimento do montante reclamado e o valor a ser exigido o pagamento junto ao autuado.

Conclui, pedindo que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente, sugere a homologação dos valores pagos pelos destinatários credenciados.

O autuado foi intimado para tomar ciência da conclusão da diligência fiscal e a receber cópias da informação fiscal e dos demonstrativos elaborados pelo autuante, às fls.1.875 a 1.963, e da concessão do prazo de 30 dias para se pronunciar nos autos, se quisesse.

Em manifestação apresentada ao resultado do pedido de diligência, às fls. 1.968 a 1.972, o autuado traz um histórico sobre os termos dos dois pedidos de diligências, reproduz os esclarecimentos do autuante atinentes às providências adotadas à realização das diligências, fatos já relatados nos autos, entende que não houve o cumprimento do que foi determinado no pedido da diligência, o que o inviabiliza como procedimento satisfatório das questões levantadas por esse órgão julgador.

Argumenta que o autuante nega parte do que disse antes em relação à legislação fiscal pertinente e ao termo de acordo celebrado entre o Estado e o autuado, transcreve as afirmações, que diz negadas, já relatadas em sede de informações fiscais.

Salienta que o autuante concordou com aplicação da redução da base de cálculo de 28,53% nas operações que destinaram mercadorias às empresas substituídas, ressaltando a metodologia dos cálculos respectivos, (10% + 18,53%), contrária ao entendimento do autuado.

Aduz que a impugnação ao crédito tributário está assentada na legislação tributária que o próprio autuante admitiu, e na documentação carreada aos autos, do credenciamento das destinatárias beneficiadas com Termos de Acordo de Regimes Especiais que as favoreciam na base de cálculo do imposto (18,53%).

Traçadas essas considerações, entende o autuado que os novos cálculos feitos pelo revisor do levantamento que sustentou a peça fiscal não podem prevalecer, por contrariarem a legislação e os documentos colacionados.

Entende que as providências relativas aos itens 2, 3 e 4 da diligência ficaram prejudicadas com a interpretação equivocada do autuante, tanto pela insegurança quanto pela sua contradição.

Consigna que quanto à determinação contida nos itens 4 e 5 da diligência, sobre a verificação de credenciamento das destinatárias e comprovantes do recolhimento do imposto trazidos aos autos, com implicância na abrangência do crédito tributário reclamado, não foi satisfeita em face das respostas evasivas do fiscal revisor, não atendendo a finalidade da diligência.

Defende que diante dos comprovantes de recolhimento do imposto pelas destinatárias juntados aos autos, competia ao fisco de origem verificar in loco a abrangência dos mesmos, com efeito a exigência tributária.

Registra que o resultado da diligência alterou indevidamente o valor do imposto cobrado, em prejuízo do autuado, com a agravante ainda, de não terem sido excluídos do levantamento os valores efetivamente pagos, com a elaboração de novas planilhas de cálculos, inclusive, solicitado pela 2ª Junta de Julgamento fiscal.

Por tudo que fora exposto, entende que o trabalho complementar do revisor mostra-se totalmente comprometido, tornando-se precário e insubsistente, não podendo, permissa vênica, ser acatado pela Junta julgadora.

Conclui, pedindo a improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal à manifestação, às fls. 1.976 a 1.977, aduz que caberia à defesa apresentar com fidelidade os comprovantes de pagamentos alegados pela mesma. Diz que, se um DAE se refere ao pagamento de diversas notas fiscais, o mesmo deveria trazer um cálculo de cada nota fiscal, acompanhado com o respectivo documento fiscal para sua análise. Lembra que esta prova é do autuado, e não do fisco.

Conclui, dizendo que, considerando que nada mais foi acrescentado, mantém integralmente a sua informação fiscal.

VOTO

Inicialmente, fica rejeitada a preliminar de nulidade suscitada, alegando insegurança da infração e incompetência do órgão fazendário apresentada nas razões de defesa, porque é estabelecido em outro estado, e que há que se respeitar o princípio constitucional de territorialidade de cada ente federado, na cobrança de tributos, e que, no caso da autuação fiscal se evidenciaram interesses fazendários sobre fatos que ainda não aconteceram para o surgimento da obrigação tributária, por entender que a exigência do pagamento do tributo não retido é da responsabilidade do contribuinte substituído e que o órgão fazendário do Estado da Bahia não tinha competência para lhe autuar.

Constato que no presente Auto de Infração consta assinatura do autuante; o procedimento fiscal foi desenvolvido de acordo com as normas regulamentares, o Convênio ICMS 76/94 e o Termo de Acordo nº 131280/2005-0, assinado com o Estado da Bahia, observando as regras da territorialidade acordadas, inclusive porque o autuado tem inscrição estadual na Bahia, para efeito de realizar o recolhimento do ICMS substituição tributária até o dia 09 do mês subsequente, sendo referidos instrumentos normativos indicados nas infrações, não houve erro da indicação de dispositivo regulamentar, haja vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal e o autuado entendeu a autuação fiscal, se defendeu citando dados do levantamento fiscal, não havendo erro ou falhas que pudesse ensejar a nulidade da autuação fiscal.

Assim, fica rejeitada a preliminar de nulidade requerida nas razões de defesa, haja vista que não se encontram presentes no Auto de Infração, os motivos elencados na legislação, inclusive nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

No mérito, a primeira infração trata de falta de retenção do ICMS, e a segunda de retenção a menos e os consequentes recolhimentos, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativos às operações subsequentes, nas operações de vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, das mercadorias “*fraldas descartáveis e absorventes higiênicos*.”

Antes de adentrar ao tema, é importante assinalar que o Estado de Goiás, através do Decreto nº 5.261, de 28 de julho de 2000, publicado no Diário Oficial daquele Estado, do dia 03 de agosto de 2000, denunciou o Convênio ICMS 76/94, de 30 de julho de 1994, que trata do regime de substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, deixando de aplicar-se ao mencionado Estado, as suas disposições, excetuando, quanto à redução da base de cálculo prevista no § 4º da sua cláusula segunda.

Examinando as peças processuais, observo que o sujeito passivo, por se encontrar localizado em outro estado, visando facilitar as suas operações mercantis, quando das saídas de suas mercadorias destinadas aos seus clientes, localizados neste Estado, através do processo nº 13128020050, formalizou pedido de “Regime Especial”, a fim de que, mediante celebração de Termo de Acordo com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, pudesse proceder à retenção e ao recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas operações dos mencionados produtos, destinados ao Estado da Bahia, tendo sido deferido o seu pedido pela Secretaria da Fazenda deste Estado, através do Parecer/GECOT nº 9072/2005, ratificado pela diretoria de tributação no dia 20/10/2005.

Observo que o Termo de Acordo mencionado, fls. 25 a 28, atribuiu ao sujeito passivo, a seu pedido, a condição de contribuinte substituto, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes com os produtos de sua fabricação (“*fraldas descartáveis e absorventes higiênicos*”) relacionados nos subitens 13.6 e 13.16 do inciso II, art. 353 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6284 de 14/03/1997, DOE de 15 e 16/03/1997.

Vale ressaltar que o contribuinte ao assinar o referido Termo de Acordo, a ele se encontra vinculado, ao tomar conhecimento de que:

1. estaria obrigado realizar a retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes com os referidos produtos;
2. teria de fazer o recolhimento do imposto no dia 9 (nove) do mês seguinte ao de sua retenção;
3. a aplicação dos itens anteriores fosse feita, inclusive, quando o destinatário, localizado neste Estado, possuisse credenciamento para recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no seu estabelecimento, nos termos da Portaria nº 114/04;
4. a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária fosse a prevista no inciso I, do § 2º, do art. 61 do RICMS/BA;
5. a alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo prevista no item anterior, fosse a vigente para as operações internas no Estado da Bahia;
6. o valor do imposto retido fosse a diferença entre o calculado de acordo com o estabelecido no item 4 e o devido pela operação própria do seu estabelecimento;
7. o imposto seria recolhido através de Guia Nacional de Recolhimentos de Tributos Estaduais - GNRE eletrônica, nos termos previstos no Parágrafo Único da Cláusula quarta do mencionado Termo de Acordo;
8. teria de obter a anuência do Termo de Acordo junto à Secretaria da Fazenda do Estado de sua localização, obrigando-se a fornecer a documentação fiscal quando solicitada, sujeitando-se ao que dispõe a legislação tributária da Bahia, quando da constatação de qualquer irregularidade;

9. a falta de retenção do imposto na nota fiscal que acompanha a mercadoria, ensejaria a sua cobrança espontânea do destinatário, nos termos do art. 125, do RICMS/BA, podendo, nestes casos, o presente Termo de Acordo ser cassado, mediante comunicação prévia ao Acordante;
10. aplicar-se-ia ao Termo de Acordo as disposições constantes do Convênio ICMS 81/93, que dispõe sobre normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, bem como o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, no que coubesse;
11. as modificações oriundas da legislação tributária (lei, convênio, decreto, etc.) teriam prevalência sobre o acordado neste Termo, em consonância com o disposto nos art. 100 e 146 do Código Tributário Nacional-CTN, sendo que, nesses casos, posteriormente, deveria ser firmado um aditivo ao presente Termo, visando adequar este instrumento à legislação vigente;
12. o presente Termo de Acordo entrou em vigor em 20/10/2005, produzindo os seus efeitos a partir da data de sua inscrição estadual, na condição de contribuinte substituto neste Estado, principalmente nas hipóteses previstas em sua Cláusula sétima;
13. o presente Termo de Acordo não dispensaria o contribuinte do cumprimento das demais obrigações, principal e acessórias, previstas na legislação vigente.

Portanto, a alegação defensiva de que não reteve o imposto na qualidade de substituto tributário em operações de vendas para empresas situadas no território baiano, porque todos os destinatários de seus produtos já haviam firmados com a Secretaria da Fazenda ajustes para recolhimento do imposto devido por antecipação, mediante Termos de Acordos e Regimes Especiais, não faz qualquer sentido, visto que, ao contrário do que alegou, o Termo de Acordo atribui ao contribuinte a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto, mesmo quando o destinatário, localizado neste Estado, possua credenciamento para recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no seu estabelecimento, nos termos da Portaria nº 114/04.

O contribuinte não trouxe aos autos qualquer documento comprovando cabalmente a desvinculação de sua responsabilidade prevista no mencionado Termo. Mesmo porque, a data de recolhimento do ICMS retido acordada é o dia 09 do mês subsequente ao de sua retenção, e não dia 25, como deu a entender em seu argumento, visto que, admitir recolhimento na data alegada, diferente da acordada no Termo, ao contrário do que argumentou, causaria prejuízo ao erário deste Estado da Bahia.

Ademais, qualquer modificação ao Termo de Acordo só teria prevalência se, posteriormente, fosse firmado um aditivo ao referido Termo, visando adequar este instrumento à legislação vigente, consoante o Regime Especial, e o autuado não carrou aos autos essa comprovação.

Quanto às alegações do contribuinte atinentes aos procedimentos adotados no bojo das diligências solicitadas, saliento que compete ao este CONSEF, por intermédio de suas Juntas e Câmaras de Julgamento Fiscal, solicitar a realização de diligência, de ofício ou a pedido do contribuinte, conforme o caso, para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada. As modificações das providências solicitadas na diligência com o fulcro na norma, não trazem prejuízo ao processo, muitas vezes são necessárias, elas ocorrem para melhor esclarecer os fatos e aclarar o convencimento dos julgadores.

Nesse passo, saliento que os procedimentos adotados pelo autuante estão corretos, posto que o mesmo atendeu e cumpriu em cada momento determinado todos os pedidos efetuados nas duas diligências solicitadas, relativos às duas infrações, às fls. 1731 / 1732 e esclarecida às fls. 1871 / 1872, elaborou novas planilhas, considerando a aplicação do percentual de 10% (dez por cento) na definição da Base de Cálculo, na forma prevista no inciso I do § 2º do Art. 61 do RICMS/BA e o consequente montante do ICMS devido por Substituição Tributária, em conformidade com o disposto no Termo de Acordo assinado entre o autuado e o Estado da Bahia, conforme requerido

pelo mesmo, nos moldes das normas contidas na cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94 que prevê uma redução de 10% (dez por cento) da base de cálculo, não resultando em carga de ICMS inferior a 7%, consoante demonstrativos anexos.

Verifica-se que, com a revisão fiscal, houve uma elevação do valor originalmente lançado, como não podem ser agravados os valores das duas infrações nesta fase do processo, devem ser mantidos os valores da autuação, ao tempo que represento à autoridade fazendária para que determine a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas, como determina o art. 21 do RPAF/99.

O sujeito passivo juntou diversas notas fiscais por ele emitidas, acompanhadas de comprovantes de recolhimento do ICMS por substituição tributária, segundo o contribuinte se referem a mercadorias vendidas a destinatários de seus produtos situados no Estado da Bahia credenciados para recolher o imposto nos moldes do Termo de Acordo, previsto no Decreto nº 7.799/2000, e pede a exclusão de tais valores do Auto de Infração.

Saliento que não é possível atender à pretensão do contribuinte mencionada acima, tendo em vista que não consta do Termo de Acordo firmado pelo sujeito passivo e a SEFAZ tal previsão.

Em conclusão, existindo Termo de Acordo celebrado entre o autuado e o Estado da Bahia relativo à substituição tributária sobre as mercadorias objeto das duas imputações, e sendo este Termo base para as determinações emanadas do RICMS/BA, está correto o procedimento fiscal, que lançou o crédito tributário decorrente da falta de retenção do ICMS e de retenção a menos do imposto e do conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, das operações interestaduais com mercadorias sujeitas à substituição tributária entre Estados signatários de convênio ou protocolo, e no presente caso, em decorrência de Termo de Acordo firmado entre o sujeito passivo e o Estado da Bahia que prevê a retenção do imposto, sendo atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo em favor da unidade federada destinatária, no que se refere às duas infrações, na forma prevista no inciso I, do § 2º, do art. 61 do RICMS/BA, no § 4º, da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, que prevê uma redução de 10% (dez por cento) da base de cálculo, não resultando em carga de ICMS inferior a 7%. Consoante anexo I, relativo à Infração 01, à fl. 188 e Anexo IV, atinente à Infração 2, à fl.194.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **108529.0001/09-3**, lavrado contra **SAPEKA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FRALDAS DESCARTÁVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.162.806,73**, 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, 07 de abril de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA