

A. I. N° - 108529.0002/09-0
AUTUADO - SONOPRESS RIMO DA AMAZÔNIA IND. E COMÉRCIO FONOGRÁFICA LTDA.
AUTUANTE - GILMÁRIO MACÊDO LIMA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 12.05.2011

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0109-04/11

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU DISTRIBUIDOR. a) PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Ilícito tributário reconhecido pelo sujeito passivo. Infração 01 mantida. b) RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS. Restou comprovado após o ajuste procedido pelo autuante na informação fiscal que foram retirados os valores consignados em notas fiscais de mercadorias destinadas a consumidores finais o que reduziu o débito. Rejeitada a preliminar de nulidade. Vencido o voto do relator. Infração procedente. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime quanto a nulidade suscitada e decisão unânime quanto ao mérito.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2009, traz a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$ 510.952,48, tendo em vista a constatação das irregularidades abaixo discriminadas.

INFRAÇÃO 01 – Retenção e recolhimento a menos do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Valor exigido de R\$ 9.577,77. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 02 – Falta de retenção e recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Valor exigido de R\$ 501.374,71. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96.

Está dito que os demonstrativos de apuração do ICMS devido por substituição tributária (retido a menor e não retido), constam de mídia em CD autenticado, conforme recibo de arquivos eletrônicos anexo (fl. 20), encaminhados ao contribuinte via ECT - AR (Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – Aviso de Recebimento), juntamente com cópia do processo.

Foi acostada cópia do Protocolo ICMS 19/1985 às fls. 14 a 19.

O autuado ingressa com impugnação às fls. 100 a 113, através de advogado regularmente constituído, conforme procuração e estabelecimento de fls. 116/117.

Diz ser sociedade empresária que se dedica, entre outras atividades, à fabricação e produção de discos compactos (CD) e discos versáteis digitais (DVD), bem como à venda e à distribuição dos mesmos.

Não concorda com a interpretação que o autuante deu aos fatos, em virtude de o mesmo ter baseado os seus trabalhos tão somente em arquivos magnéticos e de suas obrigações tributárias encontrarem-se legalmente adimplidas.

Após informar que optou por efetuar o pagamento da exigência referente à infração 01, apresenta suas razões de defesa concernentes à segunda acusação, esclarecendo inicialmente que um dos

mercados em que atua é o da venda a consumidores finais, indivíduos que adquirem seus produtos. Para ilustrar esta situação, junta ao PAF a nota fiscal 79.598 (documento 02), a qual “suportou” a venda via ECT de 02 discos versáteis digitais com o título “*O Carrasco*”, para pessoa física residente em Salvador-BA com o CPF 011.053.115-97.

Tomando como fundamento o art. 155, § 2º, VII, “b” da CF/1988, diferentemente do que ocorre com as operações interestaduais entre contribuintes, fez incidir nessas outras vendas a alíquota interna vigente no Estado do Amazonas.

Em seguida, aduz que a fiscalização partiu de uma premissa falsa, a de que todas as operações por si realizadas possuem como destinatário outro contribuinte do ICMS, que levou a autoridade fiscal, por exemplo, a incluir no “*Demonstrativo de Apuração do ICMS ST não Retido*” a aludida nota fiscal 79.598, entre outras semelhantes.

Ademais, quem incorrer na suposição de que nas outras operações – com destinatários identificados por meio de CNPJ – é devido o ICMS-ST, também cometerá equívoco, pois outro mercado em que atua é o das locadoras de vídeos (nota fiscal 77.542, documento 03).

Como se sabe, as locadoras adquirem os produtos em comento para a “*composição de seu patrimônio*”, destinando-os à locação, não alcançada pelo espectro de incidência do imposto estadual (art. 2º, XIV, “a” e 355, VII, RICMS/97 c/c art. 155, § 2º, VII, “b”, CF).

Novamente se percebe que a metodologia utilizada para a constituição do crédito tributário, de simples transposição dos dados constantes dos arquivos magnéticos, traiu a fiscalização e subtraiu a higidez jurídica da exigência ora combatida.

E, para fundamentar a alegação, transcrevendo decisões deste Conselho, assevera que efetuou consultas dos dados cadastrais dos destinatários dos produtos em questão (documento 05), confirmado que são locadoras de vídeos, consumidores finais dos seus produtos, cujas vendas correlatas não admitem a incidência do ICMS-ST.

Em uma quantidade muito menor de operações, a infração 02 também abarcou outros segmentos de mercado atendidos pelo autuado, os quais são do mesmo modo consumidores finais, como produtores de eventos, artes cênicas e espetáculos, responsáveis por atividades de lazer e recreação, cinemas, produtores de vídeos e de televisão, instituições de ensino e de produção musical (documento 06).

Finaliza requerendo o “*cancelamento do auto e arquivamento do presente processo*”.

Na informação fiscal, de fls. 298 a 303, o autuante aduz que, tendo constatado o fato de diversos adquirentes possuírem CPF e CNPJ, mas não inscrição estadual, com fulcro nas disposições do art. 36, § 2º, XIV do RICMS/97, considerou todos estes como contribuintes do ICMS (2º parágrafo, fl. 300), de acordo com a legislação que transcreveu às fls. 299/300.

Com relação às alegações defensivas relativas à segunda infração, pontua que, “*conforme vimos, a cláusula primeira do Protocolo ICM 19/85 elege o sujeito passivo por substituição, com a responsabilidade de efetuar a retenção do mesmo quando a entrada da mercadoria se destinar a uso ou consumo do estabelecimento destinatário*”.

No seu entender, por força dos artigos 10 e 11 da Lei 7.014/96, protocolos e convênios “*são normas que devem ser cumpridas, já que administram o interesse comum dos estados*”.

No entanto, ao analisar a defesa apresentada, verificou que, de fato, fez constar dos demonstrativos iniciais operações cujos destinatários eram não contribuintes, em função de que apresenta planilha revisada à fl. 302, com o débito remanescente de R\$ 162.221,70. Esclarece ter considerado que “*a mercadoria destinava-se a contribuinte não inscrito pela quantidade da mesma mercadoria destinada a um mesmo comprador*” (fl. 302).

Pede a homologação dos valores recolhidos e a procedência parcial do lançamento.

Devidamente intimado (fl. 474), o sujeito passivo se manifesta às fls. 476 a 482, insurgindo-se contra a fundamentação jurídica apresentada na informação fiscal e afirmando que devem ser observados os incisos IV a VI do art. 355, RICMS/97.

Alega ter comprovado que todas as operações concernentes à infração 02 tiveram como destinatários não contribuintes, e que não há motivos para valores residuais serem cobrados. Isso ocorreu, sem fundamento jurídico, pelo fato de a exigência ter sido mantida para aqueles que “adquiriram uma determinada quantidade de uma mesma mercadoria”, de acordo com as palavras do auditor, que transcreve ao final da fl. 477. Consigna que a quantidade de mercadorias não é dispositivo legal ou regulamentar, condição para a aplicação ou não da substituição tributária.

Com fundamento nos artigos 145 e 149 do CTN, pondera que tal modificação não poderia ser perpetrada pela autoridade fiscal, fazendo-se necessário que o ato administrativo seja “cancelado”.

À fl. 480 suscita preliminares de nulidade e de decadência, esta última no que se refere ao período compreendido entre janeiro de 2004 e novembro de 2005 (levantamento de fl. 302).

Reitera os pedidos apresentados na defesa, bem como os referentes à nulidade e à decadência.

Às fls. 484 a 487 foram juntados comprovantes de pagamento parcial.

VOTO (Vencido quanto à preliminar de nulidade – Infração 2)

A infração 01 foi expressamente acatada pelo autuado, e por isso, com fundamento no art. 140, RPAF/99, a mesma não terá o mérito apreciado neste julgamento.

Infração 01 mantida.

Quanto aos pressupostos de validade do procedimento fiscal da infração 02, de acordo com o que foi exposto no Relatório supra, percebo que o autuante: (i) tendo constatado o fato de diversos adquirentes possuírem CPF e CNPJ, mas não inscrição estadual, considerou que todos eram contribuintes do ICMS, e, (ii) após a defesa, em sede de informação fiscal, de vez que acatou parcialmente as alegações da impugnação, nas suas próprias palavras, elaborou o novo levantamento sob a premissa de que “*a mercadoria destinava-se a contribuinte não inscrito pela quantidade da mesma mercadoria destinada a um mesmo comprador*” (fl. 302).

Às fls. 143 a 294, o defensor mostrou fortes evidências – inclusive documentos fiscais - de que as operações autuadas na infração 02, ao menos uma boa parte delas, foram de vendas a consumidores finais, pessoas físicas e jurídicas, em virtude de que não cabe a substituição tributária e o imposto é totalmente devido ao Estado de origem (art. 355, IV e V, RICMS/97).

O autuante, por sua vez, com o fim de alcançar o tributo supostamente exigível e retificar os cálculos iniciais, com arrimo em critérios de ordem meramente pessoal, sem qualquer fundamento jurídico, tomou por base as quantidades adquiridas para determinar as operações sobre as quais, na sua concepção, deveria incidir o imposto em questão. Desse modo, intenta lançar R\$ 162.221,70 de ICMS – ST, à margem de apoio legal.

Ao analisar o CD de fl. 473, constato que no lançamento revisado ainda se exige o ICMS-ST sobre operações de vendas interestaduais para as pessoas (físicas e jurídicas) denominadas VC LOCAÇÃO DE FILMES E SERVIÇOS S/C, BUX 1 COMÉRCIO E LOCAÇÕES LTDA. ME, VÍDEO CLUBE LOCADORA LTDA., AL VÍDEO LTDA., UNIVERSO VÍDEO LOCADORA LTDA., GILSON ANTONIO LOURENÇO TRINDADE, FEIRA VÍDEO SHOW LOCADORA LTDA., J H COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE VÍDEO e ANDELOS COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

Portanto, vejo que não é possível determinar a base de cálculo a partir dos elementos constantes dos autos. O autuante não comprovou a atividade econômica dos destinatários, seja daqueles ainda designados no CD de fl. 473, seja daqueles cujas operações de compra foram retiradas do lançamento quando da revisão fiscal. Igualmente, não demonstrou no processo que o objetivo das aquisições era a revenda.

Observe-se que a cláusula primeira do Protocolo ICMS 19/1985 estabelece a substituição tributária nas operações interestaduais entre contribuintes (fl. 14). O autuante perpetrhou atos nulos duas

vezes. O primeiro ao lavrar o Auto de Infração (infração 02), quando considerou – sem autorização legal - contribuintes do ICMS todos aqueles que tinham CPF ou CNPJ, mas não possuíam inscrição estadual (2º parágrafo, fl. 300). O segundo ao ter concluído que “*a mercadoria destinava-se a contribuinte não inscrito pela quantidade da mesma mercadoria destinada a um mesmo comprador*” (fl. 302).

É nulo o procedimento administrativo praticado sem a observância do devido processo legal, eivado de presunções não autorizadas na Lei e cuja base de cálculo seja indeterminada.

Uma vez que – na assentada de julgamento - fui vencido quanto à indigitada nulidade, passo à análise do mérito.

Primeiramente, quanto ao período de homologação, deve ser observado que o CONSEF/BA, apesar do entendimento que já se pode reputar reiterado do STJ, até posicionamento em contrário da Procuradoria do Estado, vem decidindo que a decadência do direito de constituir crédito relacionado ao ICMS se opera de acordo com o art. 173 do CTN.

Em que pese o fato de parte da doutrina conceber que tal fixação somente se dá para estabelecer interstícios temporais menores do que o do art. 150, § 4º do CTN, cumpre ressaltar que esse mesmo artigo confere à Lei competência para fixar prazo de homologação, o que no Estado da Bahia foi feito no art. 28 da Lei 3.956/81 (COTEB - Código Tributário do Estado da Bahia), que, no seu § 1º, determina o início da contagem a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, com dispositivo correspondente nos artigos 90 e 965, I do RICMS/BA.

O art. 107-B da Lei nº 3.956/1981 (COTEB), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu § 5º dispõe que se considera ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 05 (cinco) anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Rejeitada, por conseguinte, a preliminar de decadência.

No mérito, o Auto de Infração acusa a falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST relativo a vendas destinadas a contribuintes do imposto.

Como descrito no relatório, após a defesa o autuante promoveu a exclusão das operações destinadas a não contribuintes (empresa com atividade de vídeo locadora, pessoas físicas ou promotoras de espetáculos ou similares – vide fl. 302) e manteve a exigência das operações que entendeu serem destinadas a contribuintes, conforme demonstrativos acostados às fls. 304/472.

Na manifestação acerca da informação fiscal o autuado transcreveu o art. 36, §2º, XIV do RICMS/BA o qual dispõe que inclui-se entre contribuintes “qualquer pessoa ou entidade mencionada nos incisos anteriores que, na condição de consumidor ou usuário final, adquira bens ou serviços em operação ou prestação interestadual” e contra argumentou que “o consumidor ou usuário final não irá realizar outra operação subsequente com os bens comprados” e consequentemente não cabe a aplicação de matéria pertinente a substituição tributária.

Transcreveu também o art. 355, incisos IV, V, VI e VII do RICMS/BA, que tratam de não antecipação ou retenção do ICMS nas operações destinadas a estabelecimentos prestadores de serviços, uso o consumo de estabelecimento de contribuinte, operação subsequente amparada por isenção ou não incidência e consumidor final. Admitiu que mesmo que se tratasse de operação destinada a uso o consumo do contribuinte “o máximo que se poderia exigir seria o diferencial de alíquota” que não é o objeto da autuação.

Como anteriormente apreciado, foi indicado como enquadramento da infração em questão a Cláusula Primeira, que atribui ao estabelecimento industrial a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, nas operações interestaduais com filme fotográfico e cinematográfico e “slide” entre contribuintes situados nos Estados signatários deste Prot. 19/85; Cláusula Segunda que estende sua aplicação aos distribuidores e atacadistas, e as Cláusulas Terceira e Quarta que disciplinam a forma de constituição da base de cálculo, e a Quinta que trata do recolhimento do imposto.

Observo que o autuado na sua defesa e manifestação sobre a informação fiscal não questionou a sua condição de contribuinte substituto, mesmo porque é inscrito no cadastro de contribuinte do Estado da Bahia como Substituto, tendo inclusive reconhecido e recolhido o imposto exigido na infração 1, que trata de retenção a menos do imposto.

A questão que se apresenta é que o autuado alega ser os destinatários consumidores finais, enquanto o autuante afirma tratar-se de contribuintes como definido na Cláusula Primeira do Prot. 19/85.

Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que após o refazimento dos demonstrativos originais, o autuante juntou relação dos CNPJ dos destinatários com indicação do nome fantasia, atividade econômica e valor das operações. Tomando como exemplo o:

- 1) CNPJ 33.845.520/0001-54- GILSON ANTÔNIO LOURENÇO TRINTADE – Comércio varejista de discos e fitas - aquisições que totaliza R\$2.630,81 (fls. 307 /308);
- 2) CNPJ 39.346.861/0048-25- G BARBOSA COMERCIAL LTDA – Comércio varejista de mercadorias em geral, houve aquisições que totaliza R\$91.010,89 (fl. 356);
- 3) CNPJ 02.212.937/0007-41- SERRANA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES – Comércio de mercadorias em geral, houve aquisições que totaliza R\$43.844,48 (fl. 356);
- 4) CNPJ 97.422.620/0021-02- BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS – Comércio varejista de mercadorias em geral - aquisições que totaliza R\$115.562,23 (fl.356).

Pelo exposto, constato que o autuado diante dos demonstrativos refeitos pelo autuante alegou que os destinatários não eram contribuintes do ICMS e que se enquadram nas situações que se dispensa a retenção do imposto (art. 355 do RICMS/BA), porém não apresentou qualquer prova de que os destinatários preenchiam estas condições, ao contrário dos exemplos acima citados.

É certo que além dos contribuintes indicados acima, o demonstrativo elaborado pela fiscalização relaciona outros com valores pouco significativos, a exemplo do CNPJ 02.646.506/0001-06 – Fernando César Bastos Cardoso - Comércio Varejista de Instrumentos Musicais e Acesso- Valor de R\$298,42 (fl. 409). Neste caso, diante dos demonstrativos refeitos pela fiscalização caberia ao impugnante apresentar provas materiais de que não se trata de contribuinte do imposto.

Além disso, há de se levar em consideração que a Cláusula Primeira do Prot. 19/85 atribui a responsabilidade e retenção do ICMS das mercadorias objeto da autuação quando for feita entre contribuintes e o art. 36 do RICMS/BA, onde o autuado é inscrito como contribuinte substituto, define como “Contribuinte do ICMS é qualquer pessoa física ou jurídica que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”. Portanto, mesmo que o destinatário não seja inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado, se comprovada a aquisição de bens destinados a comercialização é também, contribuinte.

Concluo que a fiscalização efetuou o lançamento para exigir o ICMS-ST e diante das alegações defensivas, refez os demonstrativos originais fazendo a exclusão das operações destinadas a não contribuintes e o autuado ao se manifestar contra afirmando não ser os destinatários das mercadorias contribuintes do imposto, não apresentou qualquer prova de suas alegações. Os documentos juntados ao processo comprovam ser os destinatários contribuintes do imposto e, portanto procedente em parte a infração 2, com valor devido de R\$162.221,70.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no montante de R\$ 171.809,47, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (quanto ao não acatamento da nulidade da Infração 2)

Em que pese a boa fundamentação apresentada pelo nobre Relator, discordo do seu posicionamento quanto à nulidade da infração 2. O lançamento acusa falta de retenção e recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações

subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Na defesa inicial o impugnante alegou que realiza venda direta a “consumidores finais” e que não há incidência do ICMS-ST sobre estas operações.

O autuante prestou informação fiscal, promoveu a exclusão das operações que entendeu não serem para contribuintes (empresa com atividade de vídeo locadora, pessoas físicas ou promotoras de espetáculos ou similares – vide fl. 302) e manteve a exigência das operações que entendeu serem destinadas a contribuintes com fundamento no Prot. 19/85 e art. 36 do RICMS/BA, reduzindo o débito de R\$501.374,71 para R\$162.221,70.

Na manifestação acerca da informação fiscal o defensor alegou que com relação à indicação do art. 36 do RICMS/BA “...o aludido dispositivo não serviu de fundamentação para a sua lavratura – inclusive, porque, quando o lançamento foi confeccionado não se atentou para o fato de que os adquirentes eram consumidores finais -, indicando que houve uma modificação dos critérios do lançamento”. Em seguida, argumentou que “Consequentemente, o erro ora constatado pela autoridade fiscal não é passível de correção por meio de simples modificação do lançamento, fazendo-se necessário que o presente lançamento seja cancelado e, se for o caso, que um novo lançamento seja efetuado, reabrindo-se todas as possibilidades e meio de defesa para a Autuada”.

Pelo exposto, constata-se que o lançamento acusa falta de retenção do ICMS-ST relativo a vendas realizadas para contribuintes, com suporte nas Cláusulas primeira, terceira, quarta e quinta do Protocolo 19/85. Tendo o autuado alegado que o lançamento incluía operações com não contribuintes, o autuante promoveu sua retificação fazendo a exclusão das operações que entendeu se destinarem a não contribuintes. O fato de ter citado o art. 36 do RICMS/BA para reforçar o seu entendimento de que as operações remanescentes são destinadas a contribuintes não quer dizer que se trata de um novo enquadramento da infração, tendo em vista que o enquadramento continua sendo as Cláusulas do Prot. 18/85 indicadas no Auto de Infração.

Entendo que o procedimento adotado pela fiscalização de excluir do lançamento as operações que entendeu se destinarem a não contribuintes e manter a exigência sobre as operações destinadas a contribuintes com fundamento no Prot. 18/85, com ciência ao contribuinte e concessão de prazo para se manifestar, obedece estritamente ao disposto no art. 18, §1º do RPAF/BA, tendo sido alterado o lançamento em virtude da impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nos termos do art. 145, I do CTN.

Quanto à situação de fato se as operações remanescentes indicadas pelo autuante serem ou não destinadas a contribuintes, trata-se do mérito da lide.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 108529.0002/09-0, lavrado contra **SONOPRESS RIMO DA AMAZÔNIA IND. E COMÉRCIO FONOGRÁFICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 171.799,47**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de abril de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR QUANTO À NULIDADE

PAULO DANILLO REIS LOPES – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR