

A. I. Nº - 269132.0004/10-7
AUTUADO - EMPRESA CARIOSA DE PRODUTOS QUÍMICOS S.A.
AUTUANTES - RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS e JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 26. 05. 2011

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0140-01/11

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDA EFETUADA A CONTRIBUINTES INAPTO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O contribuinte na condição de “inapto” perante o cadastro da SEFAZ, equivale a não inscrito. Nessa situação, os contribuintes que efetuarem saídas para outros considerados inaptos devem efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativamente à operação ou operações subsequentes. Infração caracterizada. 2. IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração não contestada. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. Infração não contestada. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infrações não contestadas. 5. DIFERIMENTO. a) RECOLHIMENTO A MENOS. INSUMOS (VAPOR, ÁGUA CLARIFICADA E ÁGUA POTÁVEL). b) FALTA DE RECOLHIMENTO. REFEIÇÕES DESTINADAS AO CONSUMO DE FUNCIONÁRIOS. Infrações não contestadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 13/12/2010, exige ICMS no valor de R\$159.060,56, em razão do cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 – Deixou de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2005. Foi lançado imposto no valor de R\$ 131.001,11, mais multa de 60%. Trata-se de vendas para contribuintes constantes como inaptos no CAD-ICMS (Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia), conforme Anexos I e II do presente Auto de Infração.

INFRAÇÃO 2 – Recolheu a menos o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarque, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, nos meses de janeiro, março, abril a agosto, novembro e dezembro de 2005. Lançado ICMS no valor de R\$ 14.950,60, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a maio, julho, agosto e novembro de 2005. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 865,35, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 4 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, abril, maio, julho e agosto de

2005. Foi lançado imposto no valor de R\$ 679,52, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 5 – Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de janeiro, março e agosto de 2005. Foi lançado imposto no valor de R\$ 7.833,08, mais multa de 60%. Trata-se da aquisição de insumo (vapor, água clarificada e água potável) na condição de contribuinte substituto, tendo em vista que o fato gerador do imposto é diferido para o momento da entrada de tais insumos.

INFRAÇÃO 6 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, maio, julho, agosto e dezembro de 2005. Foi lançado imposto no valor de R\$ 2.026,71, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 7 – Deixou de recolher ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte de seus funcionários, nos meses de agosto a dezembro de 2005. Foi lançado imposto no valor de R\$ 1.704,19, mais multa de 60%.

O autuado ingressa com defesa (fls. 150 a 154) e, inicialmente, reconhece como procedentes as infrações 2 a 7.

Impugna a infração 1, argumentando que o RICMS-BA, por meio do seu art. 353, inc. I, transferiu a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS incidente sobre operação futura ao contribuinte que, originalmente, não seria o sujeito passivo da obrigação tributária. Diz que, assim, se procurou garantir o efetivo recolhimento do tributo, uma vez que os contribuintes não inscritos não têm mecanismos para recolher imposto.

Ressalta que o dispositivo regulamentar citado acima se refere a contribuinte *não inscrito* no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS), e não a contribuinte *inapto*. Explica que contribuinte *inapto* está inscrito no CAD-ICMS e, estando inscrito, é possível ao contribuinte efetuar o recolhimento do ICMS. Destaca que a inaptidão não implica sonegação, pois a atualização das informações constantes do CAD-ICMS é uma obrigação acessória que não impede, por si só, o recolhimento de tributos. Sustenta que o previsto no art. 353, I, do RICMS-BA, estabelece a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS ao contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro *não inscrito* no CAD-ICMS e, portanto, a acusação que lhe foi feita não procede, já que realizou operações de saída de mercadorias para contribuintes supostamente *inaptos*, e não para contribuintes *não inscritos*. Frisa que o disposto no art. 353, I, do RICMS/BA, deve ser interpretado à luz do princípio da estrita legalidade, previsto o art. 150, I, da Constituição Federal. Conclui que, se a lei não imputa a condição de substituto tributário ao contribuinte que realiza saída de mercadoria para outro supostamente *inapto*, não pode a fiscalização pretender fazê-lo.

Após fazer alusão ao princípio da busca da verdade material, salienta que noventa e sete por cento do valor cobrado se referem a saídas destinadas à Petrobrás (CNPJ 33.000.167/0256-00). Considera que é inimaginável admitir que a Petrobrás, sociedade de economia mista, sonegue imposto. Assevera que, embora a Petrobrás estivesse supostamente *inapta* durante determinado período, esse fato não prejudicou o regular recolhimento de ICMS por aquela empresa. Afirma que, como o objetivo do previsto no art. 353, I, do RICMS/BA, é evitar sonegação fiscal, não faz sentido exigir do autuado o ICMS incidente nas operações realizadas para a Petrobrás, pois esse imposto certamente foi recolhido aos cofres públicos por essa referida empresa. Assegura que, desse modo, não procede a autuação relativamente às saídas destinadas à Petrobrás.

Destaca que uma parte das saídas realizadas para a Petrobrás é referente a operações de retorno de insumo industrializado por encomenda (CFOP 5925). Explica que, nessas operações, devolveu à Petrobrás o insumo que esta lhe remeteu para fins de industrialização e, portanto, não se trata de venda de mercadoria. Diz que o insumo que lhe foi remetido para industrialização foi adquirido anteriormente pela Petrobrás de outro fornecedor. Frisa que, na hipótese de se admitir a substituição tributária pela suposta condição de *inapta* da Petrobrás, a antecipação do tributo ocorreu no

momento da venda do insumo à essa referida empresa, ou seja, o fornecedor do insumo para a Petrobrás tinha que ter assumido a condição de substituto tributário no momento da venda. Destaca que, se for mantido o lançamento em relação a essas operações, tanto o fornecedor dos insumos quanto o autuado antecipariam o ICMS relativo às operações subsequentes realizadas pela Petrobrás, caracterizando, assim, uma dupla tributação. Sustenta que, dessa forma, a autuação não procede quanto às operações de operações de retorno simbólico de insumo industrializado por encomenda (CFOP 5925).

Assevera que, em relação ao período de março a agosto de 2005, a autuação não pode ser mantida, pois o artigo 181, do RICMS-BA, que estabelece a obrigatoriedade de se verificar a situação cadastral dos clientes só entrou em vigor em 09/09/05 e, portanto, antes dessa data, não havia a obrigatoriedade de se verificar a situação cadastral dos contribuintes com os quais se promoviam transações comerciais. Prosseguindo, diz que como não havia a obrigação de se verificar a situação cadastral dos clientes, não poderia ser responsabilizado ao realizar saídas realizadas para contribuintes *inaptos* no CAD-ICMS.

Destaca que, por qualquer ângulo que se olhe a matéria, a conclusão é a de que não é cabível lhe atribuir a condição de sujeito passivo por substituição pelas saídas realizadas a contribuintes supostamente *inaptos* no CAD-ICMS e, por conseguinte, não se aplica na situação em comento o disposto no art. 353, I, do RICMS-BA, sendo, pois, insubstancial a infração 1.

Ao finalizar sua peça defensiva, o autuado solicita que a infração 1 seja julgada improcedente ou, alternativamente, parcialmente procedente excluindo-se os valores referentes aos meses de março a agosto de 2005. Requer-se, ainda, a homologação dos pagamentos realizados.

Os autuantes prestam a informação fiscal (fls. 167 a 169) e, quanto à infração 1, afirmam que, do ponto de vista fiscal e para fins de recolhimento de ICMS, não existe diferença entre o contribuinte inapto e o não inscrito no CAD-ICMS e, portanto, o autuado deveria ter feito o recolhimento do imposto na condição de contribuinte substituto, conforme o disposto no art. 353 do RICMS-BA, cujo teor transcreveram.

Quanto às operações destinadas à Petrobrás, dizem que essa empresa não tem privilégios sobre as demais e, além disso, não foram apresentados documentos que comprovassem os recolhimentos em questão. Explicam que, nas operações de remessa de retorno de industrialização, foram tomados como base os valores dos documentos fiscais, tendo em vista que tais valores seriam incorporados como custo aos produtos finais pelas empresas inaptas.

Asseveram que a obrigatoriedade de verificar a regularidade cadastral não pode ser utilizada como argumento, pois a Secretaria da Fazenda do Estado estava disponível para efetuar consulta acerca da situação cadastral de qualquer contribuinte. Dizem que a não obrigatoriedade não elimina a responsabilidade do autuado em fazer o recolhimento do ICMS, na condição de substituto tributário, quando realiza uma operação destinada a um contribuinte inapto.

Salientam que, em relação às infrações 2 a 7, o autuado reconhece a procedência da autuação.

Ao finalizar a informação fiscal, solicitam que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Constam, às fls. 171 a 173, extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária) referentes ao pagamento da parte da autuação que foi reconhecida como procedente.

VOTO

O crédito tributário exigido no Auto de Infração, relativamente às infrações 2, 3, 4, 5, 6 e 7, não foi objeto de contestação pelo sujeito passivo, tendo sido, inclusive, reconhecido e pago o seu montante integral. Assim, por inexistir lide, mantenho em sua totalidade essas infrações.

Na infração 1, único item do lançamento contestado na defesa, o autuado foi acusado de ter deixado de reter e de recolher ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativamente às

operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado e constantes no CAD-ICMS como inaptos.

Para um melhor entendimento da questão, transcrevo a seguir o disposto no art. 353, I, do RICMS-BA, dispositivo que embasou a infração em comento:

Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

I - o contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro não inscrito no Cadastro de Contribuintes, no caso de tê-las recebido sem o recolhimento antecipado do imposto;

Em sua defesa, o autuado argumenta que o disposto no art. 353, I, do RICMS-BA, não se refere a contribuinte inapto, mas sim a não inscrito no CAD-ICMS. Frisa que o contribuinte inapto está inscrito no CAD-ICMS.

Respeitosamente, não acolho esses argumentos defensivos, pois o contribuinte inapto, enquanto perdurar essa sua condição, está equiparado a não inscrito. Quando a legislação tributária estadual (art. 353, I, do RICMS-BA) atribui a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária ao contribuinte que efetuar a saída de mercadoria destinada a outro “*não inscrito no Cadastro de Contribuintes*”, está se referindo também a contribuintes inaptos. Assim, o tratamento a ser dispensado ao contribuinte inapto é o mesmo que se atribui ao não inscrito no CAD-ICMS.

O autuado sustenta que é inimaginável admitir que a Petrobrás tenha sonegado ICMS durante o período que esteve inapta no CAD-ICMS. Diz que essa inaptidão não prejudicou o regular recolhimento de ICMS por parte daquela referida empresa.

Essa tese defensiva, apesar de muito bem elaborada, não merece prosperar, haja vista que, no período em questão, a empresa destinatária dos produtos – a Petrobrás – estava inapta e, nessa situação, cabia ao autuado efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS relativo à operação ou operações subsequentes, conforme previsto no art. 353, I, do RICMS-BA. Ademais, como foi bem salientado pelos autuantes na informação fiscal, não foram apresentados documentos que comprovassem o efetivo recolhimento do imposto em questão.

No que tange às operações de retorno de produtos industrializados para a Petrobrás, decorrentes de industrialização sob encomenda, o autuado frisa que não se trata de operações de vendas. Menciona que os insumos já tinham sido tributados anteriormente quando foram vendidos à Petrobrás e, portanto, a exigência fiscal em comento caracterizava uma dupla tributação.

O ICMS exigido nesse item do lançamento é atinente aos produtos que foram industrializados, os quais não se confundem com os insumos enviados pela Petrobrás para a referida industrialização. Efetivamente as operações citadas na defesa não se tratam de vendas, mas sim de industrialização por encomenda, com agregação de valor aos insumos recebidos; esse fato, no entanto, não desnatura a acusação, uma vez que o imposto que se está cobrando é referente às operações subsequentes que serão realizadas pelo estabelecimento autor da encomenda em tela. Assim, não há como se falar em dupla tributação, como foi alegado na defesa.

O autuado também diz que em relação ao período de março a agosto de 2005 a infração em tela não subsiste, pois o artigo 181 do RICMS-BA, que estabelece a obrigatoriedade de se verificar a situação cadastral dos clientes, só entrou em vigor em 09/09/05.

Esse argumento defensivo também não merece acolhimento, haja vista que no período de janeiro a agosto de 2005 a Lei nº 7.014/96, em seu artigo 34, inciso IV, já impunha aos contribuintes a obrigação tributária acessória de verificar a situação cadastral dos seus clientes, quando da realização de cada operação:

Lei n° 7.014/96:

ACORDÃO JJF N° 0140-01/11

Art. 34. São obrigações do contribuinte:

[...]

IV - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do comprovante de inscrição, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, calculado na forma estabelecida em regulamento, se do descumprimento desta obrigação decorrer o não recolhimento do imposto, total ou parcialmente;

Em consonância com esse dispositivo legal, o RICMS-BA, no seu artigo 142, inciso I, no período de janeiro a agosto de 2005, também previa a obrigação de os contribuintes verificarem a situação cadastral de seus clientes:

RICMS-BA:

Art. 142. Além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte:

I - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE);

Em face do acima exposto, a infração 1 está caracterizada e são devidos os valores cobrados nesse item do lançamento.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269132.0004/10-7, lavrado contra **EMPRESA CARIOSA DE PRODUTOS QUÍMICOS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$159.060,56**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, “a”, “e”, “f”, e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, e homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões CONSEF, 16 de maio de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR