

A. I. Nº - 232400.0003/10-4
AUTUADO - VIDEOLAR S/A.
AUTUANTE - NILCÉIA DE CASTRO LINO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 28. 06. 2011

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0172-01/11

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. VENDA PARA CONTRIBUINTES ESTABELECIDOS NA BAHIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. As mercadorias objeto da autuação são enquadradas no regime de substituição tributária, e o Protocolo ICM 19/85 prevê a faculdade de o Estado de destino atribuir a obrigação pela retenção do imposto ao remetente da mercadoria, nas operações interestaduais. A legislação baiana, com base no referido protocolo, prevê a retenção do imposto pelo remetente. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 13/12/2010, exige ICMS no valor de R\$ 10.101,38, acrescido da multa de 60%, em decorrência de ter o autuado deixado de reter e recolher o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes nas vendas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a dezembro de 2009.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou defesa às fls. 76 a 90, esclarecendo que é pessoa jurídica de direito privado, voltada principalmente para a industrialização e comercialização de mídias em CD e DVD.

Argui, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de enquadramento legal inconsistente, haja vista que apenas foi indicado no Auto de Infração o Protocolo ICM 19/85, impossibilitando determinar a natureza da infração supostamente cometida. Salienta que o art. 19 do RPAF/99, permite que seja feita a indicação de dispositivo do Regulamento, equivalendo essa a menção do dispositivo legal e nunca do Protocolo, fazendo as vezes do regulamento ou da lei supostamente infringida, assim como o art. 39, inciso V, do mesmo RPAF/99, exige a indicação do dispositivo da legislação tributária relativa a cada situação.

Afirma que nenhum dos elementos acima mencionados foi respeitado, pelo simples fato de que foram indicadas apenas as cláusulas do Protocolo ICM 19/85 que, serve tanto para autorizar a substituição tributária para as operações subsequentes, como também para a entrada destinada ao uso e consumo do estabelecimento destinatário, razão pela qual fica difícil saber ao certo sobre o que está sendo acusado, considerando que conforme será visto no tópico atinente ao mérito da presente autuação, algumas operações foram realizadas com empresas não contribuintes do ICMS, o que impossibilita completamente o recolhimento de ICMS referente à substituição tributária.

Pugna pela nulidade do lançamento, sustentando que não poderia ter sido apenas e tão-somente indicado o Protocolo ICM 19/85 para fundamentar o Auto de Infração ora combatido.

Argui, ainda, a nulidade do lançamento, sob o argumento de ausência de vinculação entre o fato e a norma, portanto, não atendendo o princípio da vinculação, ou ato vinculado.

Aduz que referido princípio vem insculpido no art. 142 do CTN, sendo corolário do art. 5º da Constituição Federal, no sentido de que apenas e tão-somente a lei pode criar obrigação, sendo que, para que o Fisco possa efetivar o lançamento, deverá verificar no mundo fenomênico determinado evento previsto em tese na lei como sendo passível de criar determinada obrigação tributária.

Assevera que, no caso em tela, para que a Fiscalização pudesse verificar se as operações escolhidas são ou não sujeitas ao sistema de substituição tributária deveria antes constatar se os estabelecimentos localizados no Estado da Bahia destinaram tais mercadorias ao comércio. Acrescenta que, sendo respondida tal questão, em caso positivo, poderia em tese ser exigido o ICMS devido pelo sistema de substituição tributária, em caso negativo, ou seja, sendo os produtos adquiridos utilizados para fins de prestação de serviço, para uso e consumo, ativo imobilizado, não se poderia aplicar o sistema de substituição tributária por ausência de previsão legal.

Salienta que, conforme se verifica nos autos, inexiste qualquer indicação de exame no sentido de averiguar se as mercadorias adquiridas foram ou não destinadas ao comércio, contrariamente, militando em seu favor, tem-se que basicamente todos os estabelecimentos em questão tem como atividade principal a locação de vídeos, o que certamente comprova que as mercadorias adquiridas dificilmente foram destinadas ao comércio.

Ressalta que outro ponto que milita em seu favor é a quantidade, haja vista que em conformidade com as notas fiscais em questão, o volume é muito pequeno para que se possa enquadrar a situação numa presunção de revenda.

Diz que o Fisco ou tem certeza de que as mercadorias foram destinadas ao comércio e, nesse caso, aplica o regime de substituição tributária, ou deixa de lançar por falta de elementos básicos para a lavratura do Auto de Infração nos termos do art. 142 do CTN, razão pela qual requer a baixa do Auto de Infração, com a consequente desconstituição do crédito tributário nele descrito.

Prosseguindo, sustenta que o regime de substituição tributária não poderia ser aplicado com relação às notas fiscais arroladas na autuação.

Friza que antes mesmo da identificação específica das notas fiscais em questão, deve registrar que a matéria não é nova já havendo julgado semelhante entre as partes, no caso, Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e Videolar. Acrescenta que, em 22/09/2009, a mesma autuante lavrou o Auto de Infração 269203.0004/09-9, com lastro no mesmo entendimento, isto é, de que a Videolar não havia retido o necessário valor de ICMS-ST em operações de circulação de mercadoria com contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Observa que, conforme ficou provado naquela ocasião, onde foi proferido o Acórdão JJF N°. 0066-05/10, proferido pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), não poderia ser aplicado o regime de substituição tributária para diversas notas pelo simples fato de que os destinatários da mercadoria não eram contribuintes do imposto na região. Reproduz trecho do voto do referido acórdão.

Registra que a situação tratada no Auto de Infração em tela é exatamente a mesma, ou seja, inaplicabilidade do sistema de substituição tributária para as notas fiscais que colaciona no anexo I da defesa, por força da previsão contida no artigo 355 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia que indica expressamente que não se aplica a retenção do imposto em aquisições de outra unidade da Federação quando a mercadoria for destinada a consumidor final e também nos casos em que a operação subsequente seja amparada por isenção ou não incidência.

Friza que como se denota dos documentos acostados à peça de defesa, claramente se verifica que as mercadorias comercializadas não se destinam ao comércio, até mesmo pelo volume descrito em cada uma das notas fiscais, mas sim à prestação de serviço, no caso, basicamente locação. Diz que

dessa forma não há nada o que se substituir, haja vista que a mercadoria comercializada será utilizada pelo estabelecimento localizado no Estado da Bahia para fins de prestação de serviço, o que afasta completamente a possibilidade de aplicação do sistema de substituição tributária.

Destaca que tanto o § 7º do art. 150 da Constituição Federal, como o Convênio 81/93, exigem a presença do fato gerador que deva ocorrer posteriormente, significando dizer a contrário senso, que não havendo fato gerador que deva ocorrer posteriormente não se pode falar em aplicação do regime de substituição tributária, por ausência expressa de previsão legal para tanto.

Continuando, diz que se não bastasse o fato de inexistir qualquer irregularidade nos recolhimentos e procedimentos que realizou, foram quantificadas multas no percentual de 60% sobre o valor do suposto débito, o que vai totalmente de encontro aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade que devem guiar todas as penalidades tributárias.

Afirma que, ainda que alguma multa pudesse lhe ser imposta, o que cogita apenas a título argumentativo, claramente não poderia esta corresponder a mais da metade do valor do tributo supostamente não recolhido, pois esta quantificação fere os princípios basilares da razoabilidade e da proporcionalidade.

Realça que a tese sustentada tem guardada não apenas nas normas vigentes, mas também nos reiterados posicionamentos de nossas cortes, conforme decisões na ADI MC 10/75/DF, ADIN 1094, RESP 728.999, ADIN 551-1 RJ, Apelação em MS 94.03.072819-1, TRF 3ª Região, Apelação cível 97.03.069148-0, TRF 3ª Região.

Sustenta que, conforme as decisões acima referidas, a multa tributária deverá observar diversos critérios, bem como, direitos do contribuinte, restando claro o confisco ao serem aplicadas multas nas proporções que foram aplicadas, sendo impossível a manutenção destas, devendo o lançamento ser declarado insubstancial, também no tocante às multas.

Insurge-se, também, contra a aplicação dos juros, consignando que, como pode ser denotado nos fatos narrados, além da imposição da cobrança de suposta diferença de tributos que deveriam incidir na operação, que em verdade não deveriam incidir, o autuante achou justa a cobrança dos juros de mora computados desde o momento do lançamento.

Afirma que é fartamente consagrado tanto na doutrina como na jurisprudência que os juros de mora só podem e devem incidir a partir do momento em que tal ou qual obrigação passa a ser exigível, haja vista que o instituto dos juros de mora busca, em verdade, trazer uma reparação para o credor da obrigação pela demora em receber os valores avençados com o devedor, sendo este os dizeres trazidos da órbita civil, perpetrados em todos os ramos do direito, onde a mora só passa a acontecer no momento em que o devedor realmente atrasa a prestação a qual se comprometeu. Aduz que este é o entendimento perpetrado pelo Código Civil, conforme o art. 394, cujo teor transcreve.

Sustenta que referido artigo é aplicado em todos os campos do direito, principalmente no cerne tributário, tendo em vista que por força do art. 110 do CTN, não pode o legislador tributário mudar conceitos já largamente consagrados nos outros ramos do direito. Acrescenta que, desta forma, resta claro que a Lei, fonte principal do direito indica que a mora só pode ocorrer no momento exato onde a obrigação passa a ser completamente exigível, no caso em tela, quando o crédito tributário está finalmente constituído.

Ressalta que a constituição do crédito tributário em tela passa a ser perfeita ou no momento em que a autoridade fiscalizadora lança os valores que acha que são devidos pelo sujeito passivo, e este não os contesta, o que não é o caso, ou quando o contribuinte contesta o caso na esfera administrativa, mas, ao final da demanda é indicado que suas razões não eram válidas, motivo pelo qual apenas neste momento, o Fisco pode converter possíveis valores depositados em renda.

Salienta que tal entendimento é perpetrado até de forma lógica, tendo em vista que não se pode dizer que tal ou qual crédito está constituído se este ainda encontra-se em discussão. Invoca o transcreve, nesse sentido, o art. 151 do CTN.

Frisa que as reclamações no processo administrativo tributário são dotadas de efeito suspensivo, não permitindo assim que qualquer ente público execute tais quantias. Acrescenta que tal instituto foi consagrado no CTN, tendo em vista a falta de certeza necessária para que se possa mover uma execução pautada em tal título, uma vez que esse, pode a qualquer momento ser alterado, incluindo valores ou mesmo excluindo, logo, não se pode cobrar os juros de mora senão quando da sua decisão final, transitada em julgado. Assevera que só neste momento haverá a certeza do crédito tributário, sendo também neste momento que poderá ser afirmado que o crédito tributário está devidamente constituído, sendo as fases anteriores a estas pertencentes ao campo da expectativa de direito fazendário. Cita e reproduz nesse sentido a decisão no Ap. 419.432-9 1º TAC CIV SP, 2º C, relator Juiz Bruno Netto RT 675/100.

Registra que no mesmo sentido são as palavras do Conselheiro Luis Antonio Carlo Flora, exarado entre outras oportunidades, por ocasião do acórdão administrativo nº 10845.0005479/93-74, proferido pelo egrégio Conselho de Contribuintes, cujo teor transcreve.

Conclui requerendo a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, sua improcedência.

Requer, ainda, caso não seja aceito o pedido anterior, a realização de diligência, a fim de que seja verificado junto a cada estabelecimento destinatário das notas fiscais impugnadas, se a mercadoria adquirida foi destinada a prestação de serviço ou se foi destinada a comercialização.

Requer, também, que caso não sejam aceitos os pleitos acima aduzidos, seja desconstituída a multa de 60% apontada no Auto de Infração, por ser totalmente confiscatória, afrontando assim os ditos da Constituição Federal, bem como, alternativamente, sejam desconstituídos os juros aplicados, tendo em vista que estes só poderiam ser cobrados em caso de derrota em sede administrativa ao auto de infração impugnado, nos termos do art. 151 do CTN.

Requer, finalmente, seja imputado o pagamento das demais notas fiscais não discutidas no presente Auto de Infração com o benefício de redução da multa previsto na legislação do ICMS.

A autuante prestou informação fiscal (fls. 350 a 354), na qual contesta os argumentos defensivos, sustentando que o Auto de Infração foi lavrado em obediência ao que determinam o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia e a Lei nº 7.014/96. Consigna que para tanto, tomou por base o Protocolo nº 19/85 de 29/07/85, o qual dispõe sobre a substituição tributária nas operações com disco fonográfico, fita virgem ou gravada. No que concerne à multa indicada de 60% sobre o valor do imposto, diz que está prevista no art. 42, inciso II, alínea “e”, da referida Lei. No tocante aos os acréscimos moratórios sobre os débitos reclamados em lançamentos de ofício, afirma que estão em conformidade com o inciso II do art. 138-B do RICMS/BA. Frisa que não lhe compete discutir questões relativas à constitucionalidade do regime de substituição tributária ou o caráter da multa aplicada, bem como sobre quando deverão ser cobrados os acréscimos moratórios, mas apenas exercer a fiscalização em conformidade com os preceitos legais.

Prosseguindo, ressalta que as notas fiscais objeto da impugnação foram destinadas às seguintes empresas:

Locadora de Fitas de Vídeo Amorim Ltda., CNPJ 00.935.394/0001-70. Observa que apesar de estar denominada como locadora, no Cadastro da SEFAZ-BA consta como atividade econômica principal o Comércio Varejista de Discos, CDs, DVDs e Fitas (fl. 64). Acrescenta que a empresa se encontrava Ativa no período fiscalizado;

Vivo Eunápolis Comércio de Produtos Eletrônicos Ltdal., CNPJ 04.838.565/0001-01. Registra que tem como atividade econômica o Comércio Varejista de Eletrodomésticos e Equipamentos de Áudio e Vídeo, além do Comércio Varejista de Equipamentos e Suprimentos de Informática, entre outras atividades (fl. 65) e se encontra ativo no cadastro da SEFAZ-BA;

M OF Comércio de CDs Ltda., CNPJ 05.665.959/0001-60. Diz que sua atividade principal é o Comércio Varejista de Discos, CDs, DVDs e Fitas (fl. 67). Registra que apesar de baixada no cadastro da SEFAZ-BA desde 2005, no cadastro da Receita Federal se encontra ativa, desempenhando a mesma atividade, ou seja, Comércio Varejista de discos, CDs, DVDs e Fitas (fl. 68);

Movie Store Com. e Serviços Ltda., CNPJ 61959760001-43. Frisa que, apesar de ter como atividade principal o Aluguel de Fitas de Vídeo, DVDs e Similares, a empresa também exerce atividade de Lojas de Variedades, Comércio Varejista de Livros, Jornais e Revistas e Comércio Varejista de Discos, CDs, DVDs e Fitas (fl. 355 e 356). Registra que a empresa se encontra ativa no cadastro da SEFAZ-BA;

Maximus Comércio de DVD Ltda., CNPJ 08.087.095/0001-34. Salienta que a atividade principal desta empresa é o Comércio Varejista de Discos, CDs, DVDs e Fitas (fl. 69), estando também ativa no cadastro da SEFAZ-BA;

Gilson Antonio Lourenço Trindade, CNPJ 33.845.520/0001-54. Consigna que esta empresa tem como atividade principal o Comércio Varejista de Discos, CDs, DVDs e Fitas (fls. 71). Registra que se encontra baixada desde 2002 no cadastro da SEFAZ-BA, sendo que, na Receita Federal está ativa, desempenhando atividade de aluguel de objetos do vestuário, jóias e acessórios (fl. 72). Salienta que verificou que a empresa efetuou um grande volume de compras durante o exercício de 2009, totalizando R\$ 43.214,09, sendo que, em muitas notas fiscais foram adquiridas várias cópias do mesmo filme. Cita a título de exemplo, na Nota Fiscal nº 175650 (fl. 181), que a empresa adquiriu dez cópias do filme “Austrália”. Já na Nota Fiscal nº 22077 (fls.195), comprou doze cópias do filme “Gran Torino”. Na Nota Fiscal nº 13286 (fl. 200), quinze cópias do filme “Sim Senhor”. Na Nota Fiscal nº 178992 (fl. 201), doze cópias do filme “À Prova de Fogo”.

Assevera que as mercadorias foram adquiridas para comercialização, não se caracterizando venda para consumidor final, conforme sustentado pelo impugnante.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, não acolho o argumento de nulidade do Auto de Infração por enquadramento do fato em norma do Protocolo ICM 19/85, haja vista que tal fato não se constitui vício do procedimento capaz de determinar a invalidade do ato de lançamento, pois a descrição do fato foi feita de forma clara e precisa. Cabe observar que a atribuição da responsabilidade tributária pelo regime de substituição tributária é matéria de reserva legal, ou seja, somente pode ser estabelecida por lei. Dessa forma, sendo o protocolo, espécie do gênero convênio, efetivamente não pode ser considerado como lei, sendo, em verdade, um ato em que os Estados, no intuito de uniformizar normas ou procedimentos, se comprometem a elaborar suas leis internas em consonância com os parâmetros traçados no acordo interestadual.

Saliento que no Estado da Bahia a legislação do ICMS disciplina a substituição tributária nos arts. 8º a 12 e no art. 23 da Lei nº 7.014/96, assim como nos arts. 353 a 382 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Observo que o disco fonográfico, a fita virgem ou gravada e outros suportes para reprodução ou gravação de som ou imagem, estão contemplados no subitem 20 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, em conformidade com a Lei nº 7.667/00. O art. 370 do RICMS/BA prevê que, nas operações interestaduais, a substituição tributária é regida conforme o disposto nos artigos que o seguem e nos convênios e protocolos firmados para esse fim entre a Bahia e as demais unidades da Federação. Já no art. 372, é regulada a substituição tributária nas operações interestaduais quando há convênio ou protocolo. A substituição tributária nas operações interestaduais com as mercadorias em questão é regulada pelo Protocolo ICMS 19/85, portanto, sendo aplicável a substituição tributária na situação em exame.

Verifico que a autuação expõe com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em

que descreve a infração, fundamentando com a indicação dos demonstrativos e relatórios, bem como de seus dados e cálculos. Não vislumbro qualquer violação aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa ou do contraditório. Nota que o impugnante abordou todos os aspectos da acusação fiscal na impugnação apresentada, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infração imputada, deixando claro que é conhecedor do motivo da autuação.

Diante do exposto, não acolho a nulidade arguida, haja vista a inocorrência de qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

No que concerne à alegação defensiva referente à incidência de juros antes da decisão final transitada em julgado, convém observar que a incidência de acréscimos moratórios conforme indicado no Auto de Infração, tem previsão no art. 51 da Lei 7.014/96 e no art. 138-B do RICMS/BA, não merecendo qualquer reparo essa indicação no lançamento, pois em conformidade com a legislação do ICMS.

No que diz respeito à alegação de que a multa é confiscatória, esclareço que esta foi corretamente indicada no presente caso, estando prevista no art. 42, II, “e” da Lei 7.014/96.

No que diz respeito à argüição de constitucionalidade, cabe-me consignar que em conformidade com o art. 167, I do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a apreciação de matéria atinente à constitucionalidade do ato.

No tocante à diligência requerida, indefiro o pedido por considerar desnecessária sua realização, haja vista que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação do meu convencimento sobre a decisão da lide, inexistindo equívocos ou elementos de dúvidas que capaz de ensejar a necessidade de qualquer esclarecimento técnico. Nota que os levantamentos e documentos acostados aos autos demonstram a autoria e a materialidade dos fatos, de forma que, conforme dito acima, mostra-se desnecessária a realização de diligência. Indefiro, portanto, o pedido com fulcro no art. 147, inciso II, “a” do RPAF/99.

No mérito, verifico que o autuado impugna apenas as notas fiscais relacionadas no “anexo I” da defesa, significando dizer que reconhece o cometimento da infração quanto às demais notas fiscais arroladas na autuação.

No que concerne às notas fiscais impugnadas, constato que a autuante agiu acertadamente ao não acatar as razões de defesa, haja vista que em conformidade com os documentos cadastrais dos destinatários, estes não estavam na condição de prestador de serviços não contribuintes do ICMS, conforme alegado pelo impugnante.

Isto porque a análise dos documentos acostados pela autuante permite concluir que, efetivamente, os destinatários das mercadorias, no caso, Locadora de Fitas de Vídeo Amorim Ltda., CNPJ 00.935.394/0001-70; Vivo Eunápolis Comércio de Produtos Eletrônicos Ltda., CNPJ 04.838.565/0001-01; M OF Comércio de CDs Ltda., CNPJ 05.665.959/0001-60; Movie Store Com. e Serviços Ltda., CNPJ 61959760001-43; Maximus Comércio de DVD Ltda., CNPJ 08.087.095/0001-34; Gilson Antonio Lourenço Trindade, CNPJ 33.845.520/0001-54, estão cadastrados na Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia na condição de contribuintes do ICMS, constando nos registros cadastrais que exercem a atividade comercial, inexistindo qualquer elemento nos autos que indique situação diversa.

Desta forma, concluo que não procede a alegação defensiva de que é aplicável ao caso a disposição do art. 355, inciso IV do RICMS/BA, que veda a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação ou do exterior e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, quando a mercadoria se destinar a estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como de competência tributária dos municípios, sendo a mercadoria destinada a emprego na prestação de tal serviço.

No que diz respeito ao Acórdão JJF Nº 0066-05/10, invocado pelo impugnante para fundamentar seu argumento de que descabe a exigência fiscal, observo que a decisão deu pela procedência parcial
ACORDAO JJF Nº 0172-01/11

do Auto de Infração, em razão de alguns dos destinatários praticarem, efetivamente, prestação de serviços de locação, o que não é aplicável ao caso em tela pelas razões acima esposadas.

Diante do exposto, considero integralmente subsistente a infração.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

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 **232400.0003/10-4**, lavrado contra **VIDEOLAR S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.101,38**, 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, 13 de junho de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR