

A. I. N° - 278997.0005/11-0
AUTUADO - REFRIGERANTES COROA LTDA.
AUTUANTE - KLEBERSON POLITO BARRETO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 16/12/2011

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0272-03/11

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** RETENÇÃO DO IMPOSTO EFETUADA A MENOS. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. Operações com refrigerantes. Substituto tributário estabelecido no Estado do Espírito Santo. Não acatada a preliminar de nulidade suscitada, pois, embora no corpo do Auto os valores constantes na coluna “Base de Cálculo” sejam irreais e a alíquota tenha sido indicada de forma indevida, esse vício é escusável, haja vista que nos demonstrativos fiscais os cálculos foram demonstrados corretamente, e o autuado recebeu cópias dos citados demonstrativos, não havendo por conseguinte cerceamento de defesa. Quanto ao mérito, o autuado é estabelecido no Estado do Espírito Santo, que firmou com a Bahia, juntamente com outras unidades da Federação, o Protocolo ICMS 11/91, pelo qual os signatários são autorizados a atribuir a responsabilidade pela retenção do imposto a contribuintes situados no território de outro ente signatário do aludido acordo interestadual, em atenção ao princípio da territorialidade. O autuado é inscrito no cadastro da Bahia. É legítimo o lançamento do imposto em nome do substituto tributário, e, apesar de o autuado estar localizado em outro Estado, o Protocolo ICMS 11/91 dá respaldo à sua responsabilização pelo tributo devido. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/6/11, apura seguintes fatos:

1. retenção de ICMS efetuada a menos pelo autuado, na qualidade de sujeito passivo por substituição [estabelecido no Estado do Espírito Santo], relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, sendo lançado imposto no valor de R\$ 9.630,00, com multa de 60%;
2. falta de recolhimento do ICMS retido pelo autuado, na qualidade de sujeito passivo por substituição [estabelecido no Estado do Espírito Santo], relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizado no Estado da Bahia, sendo lançado imposto no valor de R\$ 264.722,19, com multa de 150%.

O autuado apresentou defesa (fls. 81/88) suscitando a nulidade dos lançamentos em virtude de dissociação entre os fatos descritos e as planilhas sintéticas acostadas ao Auto de Infração. Comenta a função do Auto de Infração em face do preceito do art. 142 do CTN, assinalando que, como ato administrativo que é, por ser de competência privativa da autoridade administrativa, o

lançamento tributário não pode comportar dúvidas e incertezas, sendo este o motivo pelo qual o legislador nacional empregou os verbos “verificar” (a ocorrência do fato gerador), “determinar” (a matéria tributável), “calcular” (o montante do tributo), “identificar” (o sujeito passivo) e “propor” (a aplicação da penalidade). Observa que os verbos verificar, determinar, calcular, identificar e propor não comportam dilação presuntiva ou de incerteza, sendo nulo o Auto de Infração que não identificar com precisão o sujeito passivo, como nulo é o Auto de Infração que não contiver o cálculo do montante do tributo ou que não determinar a matéria tributária ou a ocorrência do fato gerador do tributo. Sustenta que todos estes elementos devem estar contidos no Auto de Infração e de forma coordenada entre si, não podendo dissociar-se um do outro. Reclama que no presente caso a matéria tributável determinada neste Auto se dissociou completamente do cálculo do montante do tributo, haja vista que para cada infração supostamente cometida o contribuinte é acusado de ter recolhido a menos e de ter deixado de reter e recolher o ICMS devido por substituição tributária pelas operações subsequentes com mercadorias destinadas ao Estado da Bahia. Argumenta que, tratando-se de operações de remessas de produtos do Estado do Espírito Santo, onde se encontra o autuado, ao Estado da Bahia, o cálculo do tributo, se fosse devido, nas operações com substituição tributária, seria feito apurando-se o ICMS devido ao Estado do Espírito Santo, à alíquota de 12% (alíquota interestadual), sendo que, no cálculo do ICMS devido ao Estado da Bahia por substituição tributária, a base de cálculo seria o valor do produto acrescido de margem de valor agregado, obtendo-se o resultado parcial mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo, apurando-se a partir desse resultado parcial o ICMS devido por substituição tributária subtraindo-se o imposto devido ao Estado do Espírito Santo, porém, pelo que consta no corpo do Auto de Infração, relativamente a cada suposta infração o cálculo do tributo foi um só, qual seja, multiplicando a base de cálculo pela alíquota interna de 17%. Protesta que esse cálculo, levando em consideração a alíquota interna do Estado da Bahia sobre a base de cálculo que entendeu correta a fiscalização, não se coaduna com os cálculos que devem ser feitos, como foi exposto, nas operações interestaduais com substituição tributária, pois tais cálculos se aplicariam apenas em caso de venda ou transferência de contribuinte localizado dentro do Estado da Bahia para contribuintes localizados também dentro do Estado da Bahia, havendo portanto flagrante nulidade no Auto de Infração, razão pela qual pugna por sua insubsistência ou improcedência e consequente arquivamento.

Quanto ao mérito, que diz abordar por cautela, haja vista o pleito de nulidade, chama a atenção para o disposto no inciso I do § 3º do art. 372 do RICMS/BA, segundo o qual, se o imposto não for retido ou recolhido antecipadamente, deve ser exigido na fronteira. Argumenta que, em face de tal previsão, duas são as conclusões que dela se podem extrair: primeira, a alegada infração simplesmente não aconteceu, já que, do contrário, o imposto teria sido exigido na fronteira e não agora, por meio de Auto de Infração, e, segunda, ainda que tenha ocorrido a alegada infração, o que diz ventilar apenas para efeito de argumentação, não se pode mais exigir o imposto do autuado, pois o momento para a sua cobrança já precluiu há muito, dado que deveria ter sido cobrado na fronteira, de modo que, sob quaisquer dessas perspectivas, o Auto de Infração não tem como prosperar, e por isso pugna pela sua insubsistência e arquivamento.

Ainda no mérito, declara não reconhecer as acusações que lhe são imputadas, não só porque procedeu ao recolhimento do imposto devido por substituição tributária, mas porque não restou caracterizado e provado pela fazenda pública o suposto recolhimento a menos ou ausência de recolhimento e, como se sabe, o ônus da prova recai sobre aquele que acusa. Alega que os demonstrativos anexados aos autos não são suficientes para provar as supostas infrações, uma vez que foram produzidos unilateralmente e estão desacompanhados dos documentos fiscais que deveriam lastreá-los.

Aduz que o autuado é empresa de um contribuinte com mais de 78 anos de existência no mercado regional de refrigerantes e água, que sempre zelou pelo cumprimento de suas obrigações fiscais junto ao poder público, inclusive perante a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Pede que o Auto de Infração seja julgado insubsistente e arquivado em definitivo, seja em razão das nulidades apontadas, seja em razão da improcedência das acusações fiscais.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 103-104) observando que o lançamento se refere basicamente a imposto que foi retido mas não recolhido, conforme disciplina a legislação tributária, destacando as cláusulas primeira e quinta do Protocolo ICMS 11/91.

Quanto à alegação de que se o imposto não é retido ou recolhido antecipadamente deve ser exigido na fronteira, o fiscal diz que isso não se aplica, pois o contribuinte é inscrito na Bahia na condição de substituto tributário e é beneficiado com a postergação do recolhimento.

Relativamente à reclamação de que para cada infração o cálculo do tributo foi um só, o fiscal contrapõe que o autuado olhou apenas o corpo do auto, sendo que o demonstrativo da apuração do imposto se encontra às fls. 12 a 21.

A seu ver o Auto de Infração se reveste de todos os requisitos formais exigidos pela legislação tributária, de sorte que são improcedentes todas as alegações de nulidade levantadas pela defesa.

Opina pela subsistência dos lançamentos.

VOTO

Os lançamentos tributários em discussão dizem respeito a ICMS devido pelo autuado na condição de responsável por substituição, em virtude de retenção efetuada a menos e de imposto que ele reteve e não recolheu, relativamente a vendas de mercadorias para contribuintes estabelecidos na Bahia.

O autuado impugnou os lançamentos alegando em preliminar que todos os elementos tidos como requisitos dessa espécie de ato administrativo devem estar presentes no Auto de Infração, e reclama que neste caso a matéria tributável determinada no Auto se dissociou completamente do cálculo do montante do tributo, haja vista que o cálculo do imposto, se fosse devido, nas operações com substituição tributária, seria feito apurando-se o ICMS devido ao Estado do Espírito Santo, à alíquota de 12% (alíquota interestadual), sendo que, no cálculo do ICMS devido ao Estado da Bahia por substituição tributária, a base de cálculo seria o valor do produto acrescido de margem de valor agregado, obtendo-se o resultado parcial mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo, apurando-se a partir desse resultado parcial o ICMS devido por substituição tributária, subtraindo-se o imposto devido ao Estado do Espírito Santo, porém, pelo que consta no corpo do Auto de Infração, relativamente a cada suposta infração o cálculo do tributo foi um só, qual seja, multiplicando a base de cálculo pela alíquota interna de 17%.

O autuado é estabelecido no Estado do Espírito Santo. Embora não conste no corpo do Auto de Infração, trata-se de operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Analisando-se os papéis de trabalho, nota-se que são operações com refrigerantes. Não há dúvida que essas informações deveriam ter sido explicitadas pelo fiscal autuante no corpo do Auto de Infração. Porém no mundo nada é perfeito, e essa omissão não implica nulidade do procedimento, pois nos papéis de trabalho constam as especificações das mercadorias, Notas Fiscais, valores, etc.

Quanto à reclamação do autuado de que no corpo do Auto consta uma alíquota de 17%, dissociada do critério de apuração do imposto pelo regime de substituição tributária, pelo qual na apuração do imposto devido ao Estado de destino deve ser abatido o que foi pago ao Estado de origem, há que se reconhecer que de certo modo o contribuinte tem razão, haja vista a forma como os cálculos foram demonstrados no corpo do Auto de Infração, pois não foi observada a orientação do RPAF – art. 39, IV, “b” –, procedendo-se à demonstração dos cálculos como se os valores do imposto especificados na coluna “Valor Histórico” decorressem realmente da aplicação da alíquota de 17% sobre os valores listados na coluna “Base de Cálculo”. Com efeito, neste Auto, os valores constantes na coluna “Base de Cálculo” são irreais, pois as bases de cálculo efetivas são as especificadas no demonstrativo às fls. 13/21 (item 1º) e 12 (item 2º). Também está incorreta a

alíquota apontada. A indicação, no corpo do Auto, de bases de cálculo fictícias, como se constata neste caso, contraria o preceito do art. 39, IV, “b”, do RPAF. A alínea “b” é categórica ao determinar que, em se tratando de situações em que o valor a ser pago não resulte precisamente de uma base de cálculo específica, deve ser feita a demonstração do critério adotado na apuração do valor exigido. Tal demonstração deveria ser feita no corpo do próprio Auto de Infração, como manda o art. 39, IV, “b”. Essa questão, contudo, decorre de circunstância que escapa ao controle do agente fiscal, já que o erro é do programa de computador utilizado na emissão do Auto de Infração. O fiscal contornou o problema fazendo a demonstração dos cálculos nos papéis de trabalho às fls. 12/21. Tendo em vista que, de acordo com o instrumento à fl. 78, foi fornecida ao sujeito passivo cópia dos aludidos demonstrativos, concluo que não houve cerceamento de defesa, pois o contribuinte foi informado dos critérios adotados no cálculo do imposto lançado.

Quanto ao mérito, cumpre notar que o autuado é estabelecido no Estado do Espírito Santo, que firmou com a Bahia, juntamente com outras unidades da Federação, o Protocolo ICMS 11/91, pelo qual os signatários são autorizados a atribuir a responsabilidade pela retenção do imposto a contribuintes situados no território de outro ente signatário do aludido acordo interestadual, em atenção ao princípio da territorialidade.

O autuado é inscrito no cadastro da Bahia – inscrição nº 81.121.278.

A defesa alega que, não sendo o imposto retido ou não sendo recolhido antecipadamente, deve ser exigido na fronteira. Cita como fundamento o inciso I do § 3º do art. 372 do RICMS/BA. De fato, quando a fiscalização do trânsito de mercadorias detecta a infração, procede à cobrança do imposto que deixou de ser retido, mas, nos casos em o controle escapa à vigilância da fiscalização do trânsito, é legítimo o lançamento do imposto em nome do substituto tributário, e, apesar de o autuado estar localizado em outro Estado, o Protocolo ICMS 11/91 dá respaldo à sua responsabilização pelo tributo devido.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278997.0005/11-0**, lavrado contra **REFRIGERANTES COROA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado a efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 274.352,19**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 9.630,00 e de 150% sobre R\$ 264.722,19, previstas no art. 42, II, “e”, e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 5 de dezembro de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR