

PROCESSO - A. I. Nº 276890.0012/10-7
RECORRENTE - NAGA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BISCOITOS E MASSAS LTDA. (NAGA BISCOITOS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF Nº 0258-04/11
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 28/06/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0124-12/12

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. IMPOSTO RETIDO NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. VENDAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Os contribuintes que venderem mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária 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 (Art. 353 do RICMS-BA). Infração caracterizada. Rejeitada a arguição de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto em face da Decisão primária da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou pela total Procedência do Auto de Infração, exigindo do autuado o valor total de R\$354.868,70, acrescido das multas de 150% sobre R\$265.741,21 e 60% sobre R\$89.127,49, previstas no art. 42, incisos. VI, “a”, e II, alíneas “b” e “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o recorrente em 12/04/10 decorre de duas infrações, entretanto, cinge-se o presente Recurso voluntário apenas à infração 1, transcrita abaixo:

***Infração 1** - Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido no valor de R\$265.741,21, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Período: janeiro, fevereiro, junho, julho, setembro a dezembro 2009, janeiro e fevereiro 2010. Multa de 150%;*

Faz-se mister esclarecer que levado a julgamento na sessão do dia 18/07/2011, os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF decidiram por tornar nula a Decisão proferida pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, sob os fundamentos presentes no voto que abaixo transcrevo:

“VOTO

Antes mesmo de tratar de quaisquer questões que envolvam o Recurso interposto pelo Contribuinte, levanto uma questão relacionada à acusação descrita na infração 1 e os fatos enfrentados na Decisão prolatada em primeiro Grau. É o que faço.

Na peça vestibular, a Empresa autuado é acusa de haver deixado de proceder ao recolhimento do ICMS retido no valor de R\$265.741,21, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Período: janeiro, fevereiro, junho, julho, setembro a dezembro 2009, janeiro e fevereiro 2010. Multa de 150%.

No meu entender a acusação é límpida, e encontra alicerce nas DMA's do próprio recorrente, fls. 08 a 18, e demonstrativo de débitos da referida infração, fl. 07. Em que pese a clareza da infração e dos documentos que

lhe respaldam, a D. 5ª JJF não apreciou os fatos corretamente e decidiu a questão como se fosse falta de recolhimento de imposto por antecipação, como se pode verificar do trecho do voto do i. relator, que me permito transcrever:

...

*“A análise dos documentos de fls. 10 a 18 denota que o contribuinte autuado **nada recolheu de imposto à Bahia, por conta das aquisições dessas mercadorias enquadradas no regime de antecipação tributária total incidente sobre as saídas internas subsequentes que efetuou**, em relação ao período constante do lançamento tributário de ofício. Portanto, sendo do autuado a responsabilidade pela antecipação tributária do ICMS nas aquisições de remetente situado no Paraná, conforme norma acima destacada, não há falar em diferimento do imposto nem em translação tributária contratual entre comerciantes conforme alega o Impugnante, até porque, conforme o art. 109 do Código Tributário Nacional, “os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.” Portanto, subsistente é a infração 1, devendo ser integralmente mantida.” (grifo do relator).*

Da constatação da divergência que me refiro, peço vênha aos ilustres julgadores de primeiro grau para discordar do julgamento eles proferido, pois os institutos que embasam a acusação fiscal e a Decisão combatida são absolutamente distintos. O primeiro exige ICMS retido e não recolhido, ensejando a multa no percentual de 150%, o que lhe dá caráter de gravidade extrema. Já o segundo, que cuida da falta de recolhimento do ICMS nas operações enquadradas no regime de antecipação tributária, enseja multa de 60%. Ou seja, são infrações distintas, com capitulações também distintas e imposições de multas completamente discrepantes. (150% e 60%).

Frente à situação posta, inobstante a clareza do ato infracional e dos elementos que lhe deram causa, entendo que o fato de o Contribuinte ser acusado do cometimento de uma infração e a primeira instância julgadora decidir pela procedência da mesma com fundamentos que em nada se coadunam com a acusação inicial, enseja a preterição do direito de defesa do Contribuinte, e inquina de nulidade da Decisão recorrida com fundamento no art. 18, II do RPAF/Ba que diz que são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

Assim, ante a tudo quanto exposto, entendo que é NULA a DECISÃO proferida em primeiro grau pela 5ª JJF, e como tal, deve o presente PAF retornar à instância a quo para novo julgamento.

Quanto ao Recurso interposto pelo Contribuinte, fica prejudicado em razão da Decisão aqui prolatada.”

Vez que o PAF retornou à primeira instância, desta feita à 4ª Junta de Julgamento Fiscal, seus membros, da avaliação dos argumentos defensivos, além das contrarrazões do fiscal autuante, decidiram, à unanimidade, pela procedência conforme voto abaixo transcrito:

“VOTO

...

De logo, saliento que não há na impugnação, protesto quanto aos números dos valores exigidos no procedimento fiscal para as infrações, uma vez que o impugnante se limitou a alegar uma pretensa ilegitimidade passiva declarando que realizou as operações objeto das infrações (sic) trasladando aos clientes as despesas de frete, seguros e impostos, situação que entende não ser falta de recolhimento do ICMS referente à substituição tributária, mas de diferimento do imposto a ser recolhido pelos destinatários dos produtos.

Analizando os autos, vejo que o argumento defensivo não cola ao caso por nele configurar duas claras infrações que nada têm haver com a argumentação defensiva. Senão vejamos.

O art. 353 do RICMS-BA(que respalda a infração 01), reza que o autuado, na "condição de contribuinte substituto", é o responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS,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".

(...)

Pois bem, a acusação contida na infração 01 é de que o contribuinte, na condição de contribuinte substituto, deixou de recolher ao Erário Estadual o ICMS que reteve de seus clientes, outros contribuintes situados na Bahia, e a infração 02 refere-se à exigência de ICMS por falta de recolhimento do imposto devido pelas aquisições de produtos do regime da substituição tributária oriundas de remetente situado no Estado do Paraná e destinadas ao estabelecimento autuado.

Ora, nos autos há incontestes provas quanto aos fatos, pois as DMA's de fls. 08 a 18 feitas pelo próprio contribuinte denunciam a certeza dos valores que compõem este lançamento tributário de ofício, pois neles constam destacados os valores que o autuante fez constar do demonstrativo de fi. 07 que integra o Auto de Infração, relativos a ambas as infrações.

Deste modo, constatadas as matérias de direito e de fato que envolvem o lançamento em lide, usando o constitucional direito de petição, para elidir a autuação, restaria ao contribuinte impugnar o ato administrativo em pauta como previsto no art. 123 do RPAF, carreando aos autos a comprovação de cumprimento da sua obrigação legal, qual seja, a prova do efetivo recolhimento do ICMS que fez constar nas declarações que forneceu ao Fisco. Entretanto, assim não procedeu na oportunidade da Defesa, pois junto com ela não apresentou prova do recolhimento do imposto devido e que se exige neste Auto de Infração. Ao contrário, de certa forma, o seu imbróglio defensivo confessa o ilícito tributário ao salientar - alegando boa-fé em suas operações comerciais -, que os seus clientes "arcaram com as despesas de frete, seguros e impostos das referidas mercadorias. "Como se não bastasse a sua frágil justificativa, aduziu a favor do descumprimento da obrigação tributária, a possibilidade de caber ao caso a figura do diferimento que, nas suas palavras, "na verdade é uma forma de recolhimento do imposto posterior, salvo engano, pelos seus destinatários, portanto, afastando a empresa autuada como sendo a responsável tributária".

Ora, neste caso, não há falar em diferimento do imposto em face da inadequação à situação aqui tratada, nem em transação tributária contratual entre comerciantes conforme alega o impugnante, até porque, conforme o art. 109 do Código Tributário Nacional, "os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, nas não para definição dos respectivos efeitos tributários."

Portanto, entendo que o caso em exame se subsume nas situações previstas nos artigos 143 e 142 do RPAF, pois a argumentação defensiva se constitui em simples negativa do cometimento das infrações que não o desonera de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, além dever em sua postura a recusa em comprovar o fato controverso, uma vez que, em existindo, com ele estaria o elemento probatório do cumprimento da obrigação tributária que aqui se exige.

Deste modo, por restarem fundadas em documentos do próprio contribuinte autuado e por constituírem provas legais, tanto a infração 01 quanto a infração 02, são subsistentes, devendo ser integralmente mantidas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração."

Protocolizado Recurso Voluntário tempestivo, colacionado às fls. 121 a 137, o contribuinte retorna aos autos para reiterar suas razões da defesa, com os mesmos argumentos apresentados anteriormente e colacionadas às fls. 70 a 84, aduzindo preliminarmente que merece reforma a Decisão primária para *"declarar a nulidade do Auto de Infração por não preencher os requisitos legais em face da cobrança de multa exorbitante respectivamente de 150% (cento e cinquenta) e 60% (sessenta por cento) chamado verdadeiro confisco e no mérito, julgar improcedente o Auto de Infração em epígrafe, e consequentemente, nulo o lançamento e o suposto crédito tributário em face da flagrante e notória inexistência de qualquer infração imputada a empresa autuada."*

O recorrente transcreve longamente a doutrina do mestre Waldirio Bulgarelli sobre os princípios que regem os contratos, especialmente, o da boa-fé, como também o art. 130 e 131, inciso I do Código Comercial Brasileiro, além dos arts. 490 e 514 do Código Civil.

Assevera que apenas a empresa destinatária tem a obrigação de arcar com todo o ônus inerente a compra das mercadorias, tais como frete, seguros e impostos, dizendo textualmente:

"(...)

Argumentos que definem a sustentação do Recurso: Saliente-se que as empresas destinatárias dos produtos constantes da referidas notas fiscais arcariam com as despesas de frete, seguros e impostos das referidas mercadorias, sendo que a mesma realizaria em tese a substituição tributária "para trás".

Vale frisar, que se as empresas destinatárias, e quem deveriam arcar com todos os custos inclusive impostos, não teria motivo para que a empresa recorrente, pagasse o imposto cobrado, ou seja, ela é parte ilegítima para figurar no pólo passivo do presente Auto de Infração, e assim a r. Decisão merece reforma, por ser medida da mais lúdima Justiça!!!"

Insiste dizendo que a Decisão de primo grau não deve prevalecer. Afirma que no Auto de Infração, na descrição da infração, consta que o recorrente não procedeu ao recolhimento do ICMS referente à substituição tributária, e que em face da existência da figura do diferimento, deve o imposto ser recolhido pelo destinatário, o que afasta o recorrente da condição de responsável tributária. Nesse diapasão, reforça: *"é louvável que o fiscal autuante esteja atento a eventuais práticas ilegais cometidas por eventuais empresas, porém não podem o simplesmente Fiscal Autuante (...) deflagrar um Auto de Infração, como efetuado contra a empresa*

Reclamante, com uma flagrante e mera "SUPOSIÇÃO DE NÃO RECOLHIMENTO DO ICMS", e por tal razão fica evidenciado que não há que se falar no não recolhimento, pois o responsável tributário, não é a empresa autuada, em face do diferimento do imposto, havendo assim a efetiva extinção do crédito tributário".

Discorre derredor das espécies de substituição tributária enfatizando a substituição tributária "para trás ou diferimento", para afirmar que "apenas a última pessoa que participa da cadeia de circulação da mercadoria é que paga o tributo, de maneira integral, inclusive relativamente às operações anteriormente praticadas e/ou seus resultados". Comenta sobre o deslocamento da responsabilidade pelo pagamento do tributo – substituição tributária, aduzindo que a substituição tributária facilita a fiscalização, pois centraliza a responsabilidade.

Relata que as relações comerciais entre o recorrente e os destinatários foram verdadeiras e de boa-fé, e por isso mesmo, não há que se falar em cobrança de tributos. Reitera que as relações de compra e venda realizadas pelo recorrente produziu efeitos jurídicos com base no mesmo princípio, o que demonstra a inexistência de dolo, e afasta a exigência do crédito tributário vez que a empresa não teria como realizar a antecipação de todos os tributos, alegando ainda problemas financeiros e informando que o recorrente está em "recuperação judicial".

Aduz que a descrição da infração apenas supõe o cometimento de ilícito fiscal, e que por isso mesmo deve ser declarado nulo o Auto de Infração em discussão. Nessa senda, entende que não pode ser responsável pelo recolhimento do tributo reclamado, motivo pelo qual entende que devem ser afastadas as multas cujos percentuais são de 150% e 60% respectivamente para as infrações 1 e 2. Cita Samuel Monteiro para dizer da "desproporcionalidade" entre o valor do imposto reclamado e o valor da multa, referindo-se também ao caráter confiscatório das multas aplicadas. Pede a improcedência do Auto de Infração e, alternativamente, pede que a Decisão seja reformulada no sentido de declarar "ilegais" as multas aplicadas.

Com respeito à taxa SELIC, afirma que tem natureza remuneratória, haja vista que se caracteriza "como autêntico meio de remuneração do capital". Cita as Circulares nºs 1.594/90, 2.311/91 e 2.671/96, e afirma que ...

"... a Taxa SELIC, que é calculada diariamente pelo Banco Central do Brasil (BACEN), para os efeitos fiscais tributários é utilizada como instrumento de correção monetária do débito incorporando juros moratórios.

Por outro lado, a utilização da Taxa SELIC no débito, reflete um acréscimo, um aumento no débito tributário, implicando em verdadeiro aumento de tributo, o que é vedado pelo princípio da legalidade (art. 150, inciso I, da Carta Magna)".

A PGE/PROFIS, através de Parecer da lavra da Dra Maria Helena Cruz Bulcão, fls. 143/145, de plano, considera que as razões apresentadas não são capazes de modificar a Decisão recorrida, pois está pautada na mais absoluta regularidade.

Para o caso em lide, diz a ilustre procuradora que se aplicam os artigos 353 e 371 do RICMS/97, respectivamente para as infrações 1 e 2 e, em sendo assim, o recorrente como adquirente da mercadoria é, obrigatoriamente, responsável pelo pagamento do ICMS, sobretudo porque não há convênio ou protocolo entre a Bahia e o Paraná que possa amparar as operações que deram azo à autuação.

Com relação às multas aplicadas, entende que é ilegítima a alegação de caráter confiscatório, e que a aplicação das referidas multas tem amparo no art. 42, incisos II, "d" e V, da Lei nº 7014/96.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea "b", do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 4ª JfF deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

Passo a tratar inicialmente da nulidade suscitada, que em última análise, segundo o recorrente, advém da inexistência de qualquer infração a ela imputada, suscitando ainda ilegitimidade passiva.

De início, registro que os argumentos trazidos em sede de Recurso Voluntário em muito se parecem com aqueles trazidos na peça defensiva, e foram devidamente enfrentados pela 4ª JJF.

Com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto 7.629/99, sobretudo o art. 39, vejo que estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração. Por outra banda, constato que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação das infrações, restando suficientes os elementos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Também não se veem nos autos elementos que possam configurar ilegitimidade passiva do recorrente, motivo que inquinaria o lançamento de nulidade, conforme o art. 18 do mesmo diploma. Em verdade, com base nos fólios deste processo, entendo restar claro que o recorrente é passível da exigência fiscal consignada no Auto de Infração em comento, motivo pelo qual afasto a preliminar de nulidade suscitada.

No mérito, o recorrente aduz que fez constar nas notas fiscais das transações objeto das imputações fiscais, a responsabilidade do destinatário dos seus produtos com as despesas de frete, seguros e impostos, inclusive do imposto por “*substituição tributária para trás*”. Nesse sentido, relativamente às acusações pelo cometimento das infrações em apreço, afirma que não deveria figurar no pólo passivo tributário. Aduz, também, que em face da existência da figura do diferimento, estaria afastada a sua responsabilidade tributária em razão da suposta obrigação do seu cliente com o recolhimento do imposto devido e da mera suposição do autuante, de que houve falta de recolhimento do tributo exigido.

Noto que o recorrente traz à baila questões que em nenhum momento não enfrentam o mérito das autuações. Além-se o recorrente a discutir sua pretensa ilegitimidade passiva, enquanto que lhe pesam as acusações fiscais de haver deixado de proceder ao recolhimento do ICMS retido na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia e haver deixado de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, relacionadas nos anexos 88 e 89.

Antes mesmo de adentrar à análise de quaisquer questões de mérito, convém lembrar que a tese recursal de que o recorrente transferiu a sua responsabilidade do recolhimento do imposto para os adquirentes das suas mercadorias, não lhe socorre, conquanto, no caso em tela, não há previsão legal para a referida transferência obrigacional.

A matéria discutida na infração 1, submete, sem dúvidas, o recorrente à norma prevista no art. 353, II do RICMS/BA. Tal instituto informa que 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. Aqui, a propósito do dispositivo normativo e da situação de fato, como não há convênio ou protocolo entre as duas unidades da Federação (Bahia e Paraná) onde se verifique a previsão da retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário (autuado/recorrente) proceder à antecipação do imposto incidente sobre as operações subsequentes, conforme previsão legal. Frente à situação posta, entendo inaplicável a alegação recursal que tenta sujeitar as operações em questão ao regime de diferimento, por, definitivamente, não ser o caso. Isto posto, reputo como correta a Decisão proferida pela 4ª JJF.

A respeito da segunda infração, verifico que desde a peça de defesa, o contribuinte não se insurge contra a acusação fiscal. Em que pese o julgador de primeiro grau haver discutido a questão, entendo que o silêncio do recorrente quanto à matéria, implica na aceitação tácita da

acusação fiscal, motivo pelo qual não adentro ao mérito da referida infração, mantendo-a tal como se apresenta no Auto de Infração.

Por derradeiro, insurge-se o recorrente contra os percentuais das multas que lhe foram aplicadas e da utilização da taxa SELIC para a atualização monetária dos créditos fiscais. Quanto às multas, diz que têm caráter confiscatório, enquanto que a taxa SELIC, diz que tem natureza remuneratória e confiscatória.

Independentemente de entender por demais elevados os percentuais das multas aplicadas, devo dizer que as multas contra as quais se insurge o recorrente, têm previsão na Lei nº 7.014/96. Do mesmo modo, o art. 102 do COTEB prevê a aplicação da Taxa SELIC como referência para o cálculo dos acréscimos moratórios incidentes sobre a exigência fiscal. Por fim, ainda que não suscitada diretamente, a rigor do art. 167, II do RPAF/BA, não é dada a esta Câmara de Julgamento Fiscal a competência para apreciar matéria de constitucionalidade.

Ante tudo o quanto exposto, vê-se que não merece qualquer reparo a Decisão recorrida e, nessa esteira, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **276890.0012/10-7**, lavrado contra **NAGA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BISCOITOS E MASSAS LTDA. (NAGA BISCOISTOS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$354.868,70**, acrescido das multas de 150% sobre R\$265.741,21 e 60% sobre R\$89.127,49, previstas no art. 42, incisos VI, “a” e II, alíneas “b” e “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de maio de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS