

PROCESSO	- A. I. N° 269132.0004/10-7
RECORRENTE	- EMPRESA CARIOSA DE PRODUTOS QUÍMICOS S.A. (EMCA)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 140-01/11
ORIGEM	- IFEP INDÚSTRIA
INTERNET	- 14/08/2012

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF N° 0239-11/12

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SAÍDAS DESTINADAS 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, devendo o remetente que efetuar saídas para outros considerados inaptos, reter e recolhimento o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativamente à operação ou operações subsequentes. Infração caracterizada. Indeferido o pedido de realização de diligência e de reabertura do prazo de defesa. Rejeitada a preliminar suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração acusa o cometimento de sete infrações, sendo que o Recurso Voluntário interposto (fls. 194/199) refere-se apenas à primeira, que acusa ter o contribuinte deixado 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/05 - 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.

A 1ª JJF julgou Procedente o Auto de Infração e no tocante à infração 1 decidiu que:

*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 nº 7.014/96:*

*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.*

No Recurso voluntário interposto o autuado reitera os argumentos expendidos na defesa, destaca parte do voto que afirma que a situação de contribuinte inapto se equipara a contribuinte não inscrito e diz que não há base legal para tais afirmações, visto que o art. 150, I da CF 88 estabelece que é vedado exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

Ressalta que, se a administração tributária quisesse equiparar o contribuinte inapto ao contribuinte não inscrito, “assim o teria (e deveria) feito” e, se não o fez, não há do que se falar em cobrança.

Argumenta que a Decisão recorrida fundamenta-se que não tendo sido comprovado o efetivo

recolhimento “do ICMS pela Petrobrás”, teria que provar que o recolhimento foi realizado, sob pena de arcar com o imposto, comprovação que deveria ter sido averiguada pelo Fisco e não por ele. Requer que o processo seja convertido em diligência para verificar o cumprimento da obrigação tributária pela Petrobrás.

Ressalta que não foi aberto prazo para se manifestar acerca da informação fiscal (fls. 167/169), na qual os autuantes “trouxeram argumento novo no sentido de que não foram apresentados documentos que comprovavam o efetivo recolhimento do ICMS pela Petrobrás”.

Apresenta um quadro demonstrativo à fl. 197 em que simula operação de fornecimento para a Petrobrás (1), remessa para industrialização no estabelecimento autuado (2), devolução simbólica da industrialização CFOP 5.925 (3), faturamento e recolhimento do ICMS no retorno do produto industrializado Parafina Hidrogenada (4) e [saída] para cliente da Petrobrás que “não pode se apropriar do crédito (Petrobrás inapta - 5)”.

Argumenta que o Relator da primeira instância parece não ter entendido a sua tese de que na operação de industrialização por encomenda, emite duas notas fiscais distintas, do retorno simbólico da matéria-prima e outra da efetiva industrialização (valor agregado) sendo que a fiscalização autuou todas as notas fiscais indistintamente.

Questiona que, de acordo com a tese da fiscalização, o fornecedor da matéria-prima da Petrobrás deveria ter assumido a condição de substituto tributário, lançando e recolhendo o imposto relativo às operações subsequentes com relação às matérias-primas que forneceu, e caberia ao estabelecimento autuado arcar na condição de contribuinte substituto apenas o ICMS devido relativo à saída que realizou (valor agregado).

Alega que ao cobrar o ICMS relativo à saída por retorno simbólico, gera dupla tributação ao admitir a condição de contribuinte fornecedor da matéria-prima e, também, da devolução simbólica referente ao produto que industrializou. Requer a exclusão da autuação das notas fiscais com o CFOP 5.925.

Salienta, ainda, que diante da inaptidão da Petrobrás, também não pode se apropriar dos créditos fiscais pela entrada das mercadorias o que configura tripla tributação.

Pondera que a menção na Decisão recorrida do art. 34, IV, da Lei nº 7.014/96, corrobora suas alegações quanto à exigência da exibição do comprovante de inscrição e verificar se o contribuinte é ou não inscrito, ou se ele está ou não apto, o que conduz à atribuição da administração tributária verificar se o imposto não foi recolhido.

Também que o art. 142 do mencionado diploma legal impõe exigir a exibição do Documento de Identificação Eletrônico (DIE) e não de verificar a situação cadastral do outro contribuinte com que estiver realizando operação, ao contrário do que foi decidido pela 1ª JJF.

Por fim, requer a conversão do processo em diligência para verificar o cumprimento da obrigação principal pela Petrobrás, reforma da Decisão recorrida, julgar improcedente a infração 1, alternativamente, julgar parcialmente procedente excluindo os débitos referentes às competências de março a agosto/05, ou ainda, procedência parcial desta infração com a exclusão dos débitos relativos às operações realizadas com o CFOP 5.925.

A PGE/PROFIS no Parecer exarado à fl. 209 opina que o recorrente não tem razão ao afirmar que contribuinte com IE INAPTA não se equipara a IE cancelada, visto que o art. 165 do RICMS/97 estabelece que contribuinte INAPTO está desabilitado do cadastro de contribuintes e, consequentemente, pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente, cabe ressaltar que o recorrente não se manifestou sobre a exigência fiscal no tocante às infrações 2, 3, 4, 5, 6 e 7, tendo inclusive, reconhecido e pago o seu montante integral.

Preliminarmente, indefiro o pedido de realização de diligência solicitado no sentido de que seja verificado o cumprimento de obrigação tributária por parte do remetente das mercadorias para industrialização, tendo em vista que não se está exigindo imposto relativo a esta operação neste lançamento. Quanto ao pedido de dedução dos valores do imposto relativo à devolução simbólica de mercadorias industrializadas, do débito exigido, entendo que se trata do mérito da questão e será apreciado no momento próprio.

Também não acolho o pedido de reabertura de prazo para se manifestar acerca da informação fiscal sob à alegação de que os autuantes “trouxeram argumento novo no sentido de que não foram apresentados documentos que comprovassem o efetivo recolhimento do ICMS pela Petrobrás”, tendo em vista que, conforme dito pelo autuante (fl. 168) não poderia ser acatado o argumento de que “a Petrobrás não deixaria de recolher o imposto devido” e que aquela empresa não poderia usufruir de privilégio sobre as demais e como reforço de expressão afirmou que não foi apresentado nenhum documento que comprove o “recolhimento ora reclamado”. Entendo que não se trata de argumento novo que justifique a reabertura do prazo de defesa.

No mérito, quanto à infração 1, objeto do Recurso interposto, o autuado argumentou que a situação de contribuinte inapto não se equipara à de não inscrito, inexistindo base legal na exigência fiscal.

Inicialmente, observo que, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante (fls. 8/17) e cópia de histórico de situação constante no banco de dados da SEFAZ (INC), juntados às fls. 33/41, se trata de operações de vendas registradas relativas a nove contribuintes que, na época dos fatos geradores se encontravam na situação de inaptos, suspenso – proc. de baixa regular e baixado.

O recorrente manifestou-se apenas com relação ao contribuinte com inscrição estadual 009.108.831 – PETROBRÁS, que no período de 27/04/05 a 27/12/05 encontrava-se na situação de SUSP – PROC. BXA/REGULAR conforme documento à fl. 35.

A Lei 7.014/96 no seu art. 8º estabelece que “*São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes*” e no inciso I, que “*o contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro não inscrito, desde que as tenha recebido sem a cobrança antecipada do imposto*”.

Portanto, ao contrário do que foi argumentado, existe previsão em lei de que o contribuinte que realizar vendas destinadas a outro contribuinte não inscrito assume a condição de sujeito passivo por substituição, devendo reter o ICMS da operação ou operações subsequentes.

Quanto ao argumento de que a situação de contribuinte inapto não se equipara à de não inscrito, observo que a situação cadastral do contribuinte está vinculada a procedimentos previstos no Regulamento do ICMS. Por iniciativa do contribuinte ou do fisco, sua inscrição pode ser desabilitada do cadastro de contribuintes do ICMS e conforme ressaltado no Parecer exarado pela PGE/PROFIS (fl. 209), o art. 165 do RICMS/BA prevê que “*será processada a desabilitação de contribuinte do Cadastro em decorrência de baixa, suspensão ou inaptidão da inscrição*”.

Na situação presente, conforme salientado pelo recorrente a quase totalidade das operações objeto da autuação tiveram como destinatário a IE 009.108.831 – Petrobrás que no período de 27/04/05 a 27/12/05 encontrava-se na condição de *suspensão em processo de baixa regular*. Logo, embora não tenha sido trazido aos autos, maiores esclarecimentos quanto ao procedimento que o levou a se desabilitar do cadastro de contribuintes, usualmente este procedimento decorre de pedido de baixa por iniciativa do contribuinte, consequentemente, a partir do momento que solicitou baixa ficou desabilitado do cadastro de contribuinte, o que remete ao art. 353, I, do RICMS-BA, que determina ao estabelecimento autuado fazer a retenção do imposto na condição de contribuinte substituto.

Também, como apreciado pelo Relator da primeira instância, o estabelecimento autuado deveria verificar a situação cadastral dos destinatários das mercadorias mediante exibição do extrato do

DIE (art. 34 da Lei 7.014/96 e 142, I do RICMS-BA), o que se tivesse feito em relação ao anteriormente apreciado constataria que o contribuinte IE 009.108.831 estava desabilitado em razão de pedido de baixa da inscrição, ou, ainda, que o contribuinte IE 050.306.592-ABB SERVICE LTDA encontrava-se baixado do cadastro de contribuintes desde 22/11/02 (fl. 39) e ao adquirir mercadorias em 04/07/05 pela Nota Fiscal nº 21768 (fl. 11) remete à obrigação de reter o ICMS por parte do estabelecimento autuado.

Relativamente ao argumento de que ocorreu recolhimento com regularidade do imposto nas operações de aquisição por parte do fornecedor de mercadorias a empresa (Petrobrás); na operação de remessa para industrialização (autuado) e de revenda após o retorno da industrialização, não pode ser acolhido, tendo em vista que o imposto ora exigido se trata do ICMS-ST devido na operação de venda para contribuinte não inscrito, como previsto na legislação e não de outras operações.

Por fim, com relação ao pedido que seja deduzido o valor do imposto relativo à devolução simbólica de retorno de industrialização do valor exigido, entendo que não pode ser acatado tendo em vista que o estabelecimento autuado recebeu uma matéria-prima para industrializar (parafina) e devolveu um produto acabado (parafina hidrogenada), logo, o valor da operação destinada ao contribuinte com situação cadastral inapta envolve o valor total do produto devolvido e não parte dele. Portanto, está correto o procedimento fiscal, inclusive tendo no cálculo do ICMS-ST deduzido o ICMS normal relativo à operação própria.

Pelo exposto, está correta a Decisão da Primeira Instância e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 269132.0004/10-7, lavrado contra EMPRESA CARIOPA DE PRODUTOS QUÍMICOS S.A. (EMCA), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$159.060,56, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “e”, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

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