

PROCESSO - A. I. Nº 269132.0002/12-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e GOLDEN LEAF TABACCO LTDA. (DJARUM)
RECORRIDOS - GOLDEN LEAF TABACCO LTDA. (DJARUM) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJE nº 0225-01/12
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 22.10.2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0318-12/13

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CIGARRO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. O contribuinte que vender mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS na condição de sujeito passivo 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. Infração caracterizada. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. Restou comprovado que o imposto fora retido quando da remessa das mercadorias para venda fora do estabelecimento. Infração insubsistente. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida através do Acórdão nº 0225-01/12 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte inconformado com a referida Decisão, com base no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 23/06/2012, exige ICMS no valor de R\$281.428,95, pelo cometimento de três infrações à legislação tributária deste Estado. No entanto, somente faz parte do Recurso Voluntário a infração 02 e do Recurso de Ofício a infração 03 que são as seguintes:

Infração 02 – Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a abril, junho e agosto a novembro de 2008, agosto, setembro e dezembro de 2009, janeiro e novembro de 2011. Foi lançado imposto no valor de R\$ 88.049,04, mais multa de 150%. Trata-se de desconformidade entre os valores retidos nas notas fiscais de saídas internas de cigarros e os valores recolhidos, conforme os Anexos II-A, II-B e II-C.

Infração 03 – 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, junho e outubro a dezembro 2008, janeiro a dezembro de 2009 e janeiro a outubro de 2010. Foi lançado imposto no valor de R\$ 80.573,87, mais multa de 60%.

A Decisão de mérito da 1ª JJE foi a seguinte, após rejeição das nulidades arguidas pelo impugnante, do pedido de diligência requerido e da redução da multa proposta pela fiscalização:

[...]

Trata a Infração 2 da falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativo às operações subsequentes, nas vendas de cigarros, realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Do exame das peças processuais, depreende-se que o valor exigido na Infração 2 foi calculado mediante a apuração do valor do ICMS devido por substituição tributária, o qual foi destacado nos documentos fiscais,

registrado nos livros fiscais próprios e ajustado pelas devoluções (estorno do ICMS substituição tributária destacado nos documentos fiscais). Tal resultado foi confrontado, mês a mês, com os recolhimentos efetuados pelo autuado. Quando o imposto recolhido foi inferior ao retido, o valor foi incluído na exigência fiscal.

Em sua defesa, o autuado afirma, em síntese, que procedeu em conformidade com a legislação tributária estadual, tendo se debitado do imposto nas notas fiscais de remessas para venda fora do estabelecimento.

Esse argumento defensivo não se mostra capaz de elidir a infração, pois o que foi imputado ao autuado foi a falta de recolhimento do imposto que foi regulamente retido. Não há dúvida quanto à retenção e à escrituração do imposto que está sendo cobrado. Para elidir a infração, o autuado deveria ter comprovado o recolhimento do imposto que fora regularmente retido. Como o autuado não comprovou o recolhimento do imposto retido, a infração subsiste integralmente e, em consequência, é devido o imposto que deixou de ser recolhido tempestivamente, acompanhado da multa cabível, além dos acréscimos legais previstos.

No que tange à Infração 3, a qual trata da falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária, o autuado afirma que efetuou a retenção do imposto quando da emissão das notas fiscais de remessa para venda fora do estabelecimento. Como prova desse argumento, apresenta a cópia da Nota Fiscal nº 11610, referente a uma remessa para venda fora do estabelecimento, e das Notas Fiscais nºs 8051 a 8100, atinentes a vendas realizadas fora do estabelecimento.

Na informação fiscal, o autuante afirmou que após reanalisar a questão, acolhia o argumento defensivo, segundo o qual a retenção do imposto já tinha sido efetuada com base na nota fiscal de remessa para venda em veículo.

Considerando as Notas Fiscais nos 11610 e 8051 a 8100, que comprovam o argumento defensivo, e o posicionamento externado pelo autuante na informação fiscal, está comprovada a retenção do imposto nas notas fiscais de remessa para venda em veículo, conforme alegado na defesa. Dessa forma, em consonância com o posicionamento do autuante, a Infração 3 não subsiste.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos”

A JJF recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Inconformado com a Decisão proferida em relação à infração 2, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 342/352). Observando que o autuante para elaboração de suas planilhas e apuração do imposto considerou as operações comerciais com os CFOP's 5401, 5414, 5010, 1410 e 1414, afirma que ele não obedeceu às normas do RICMS/97 na questão específica ao CFOP 5414 (remessa de produção do estabelecimento para venda fora do estabelecimento quando o produto estiver sujeito ao regime da substituição tributária – ST) e, também, não considerou os valores referentes ao CFOP 1411 (devoluções de vendas de mercadorias). Entende que este fato leva o Auto de Infração à nulidade absoluta, pois configurado o *bis in idem* já que todo o imposto havia sido recolhido quando das remessas (“nota mãe”).

Afirma que a JJF não apreciou os seus argumentos anteriormente expostos e, portanto, deve o processo retornar à 1ª Instância para correção dos equívocos como dispõe o art. 59, II, §§ 1º e 2º do Decreto nº 70.235/72. Diz ter havido cerceamento de defesa e desobediência aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Como amostragem da sua argumentação informa estar apensando aos autos cópias das Notas Fiscais nºs 052590, 6851 a 6900, 009557 (NF's de retorno das mercadorias), planilha de apuração do imposto em confronto com a elaborada pela fiscalização, Notas Fiscais nºs 00944, 000905 e 000906 com CFOP 1411, “*além de outras provas materiais citadas anteriormente*” e o livro Registro de Entradas do ano de 2008. Em seguida, transcreve todas as determinações do art. 421, do RICMS/97.

Prosseguindo, passa a discorrer sobre atos administrativos e, em seguida, diz que o Auto de Infração em comento está eivado de vícios, vez que a empresa fiscalizada recolheu o imposto devido e realizou o lançamento de acordo com a legislação tributária. Transcreve doutrina e faz alusão ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN). Tece considerações sobre as agruras sofridas pelos contribuintes em razão da pesada carga tributária e da burocracia existente. Diz que os valores exigidos no Auto de Infração e as multas impostas são reveladores da incapacidade de pagamento, ofendendo os direitos dos contribuintes e dos consumidores e nesta sua argumentação comenta sobre as disposições contidas no art. 96, do CTN, concluindo

que as “*penalidades, multa e juros se mantidos, deverão ser reduzidos ao suportável pela capacidade contributiva, esvaziando os contribuintes e locupletando o Estado*”.... e mais “*caso as multas e juros sejam mantidos, deve ser elaborada nova planilha expurgando a capitalização, reduzindo as multas e os juros incidentes sobre o principal*”.

Suscita a nulidade do lançamento, e se assim não entendido, solicita a realização de diligência, para a constatação dos reais valores devidos.

Ao finalizar, requer a produção de provas em direito admitida, a invalidação da infração 2, a exigência de juros e multa e novamente requer revisão do lançamento fiscal.

A PGE/PROFIS em seu pronunciamento (fls. 562), após transcrever a infração em lide, a Decisão da JJF e dos argumentos recursais, afirma que como a empresa trouxe aos autos, ainda por amostragem, “*provas dos referidos equívocos do autuante, entendo que os autos devem seguir à ASTEC em diligência*”. Que após tal providência, retornasse à PGE/Profis visando emissão de Parecer conclusivo.

Em pauta suplementar do dia 21/05/2013, esta 2ª CJF, na busca da verdade material e para que fosse dado subsídio à PGE/PROFIS quando da emissão do seu opinativo jurídico, acatou a sugestão feita em remeter o presente Auto de Infração em diligência não à ASTEC/CONSEF, mas sim à IFEP INDÚSTRIA para que autuante analisasse as provas trazidas aos autos e se pronunciasse a respeito dos argumentos recursais (fl. 565).

Em sua manifestação, o autuante observa que considerou pertinente a inclusão nos demonstrativos do CFOP 5414. Em assim sendo, pertinente também a inclusão do CFOP 1414. Quanto ao CFOP 1411, entende inconsistentes as alegações de defesa já que ele trata de operações com mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros e a autuação diz respeito àquelas oriundas da produção própria do estabelecimento (fls. 569/570).

O recorrente tomou conhecimento da informação prestada (fl. 573). Manifestando-se diz que novo fato surgiu que não havia sido anteriormente analisado por este CONSEF. Trata-se do CFOP 5910, que diz respeito às remessas de bonificações e os seus consequentes retornos.

Informa que embora as bonificações, doações e brindes sejam tratados por este Estado como operações sob o manto das isenções, entendeu por bem as tributar objetivando evitar discussões futuras. Como não existe um CFOP específico para seus retornos, optou por enquadrá-las no CFOP 1411, CFOP este não incluído no demonstrativo elaborado pela fiscalização. Desta forma, que tal CFOP seja incluído do levantamento fiscal, ou que o CFOP 5910 seja excluído.

Diz que esta situação demonstra a lisura de seus procedimentos, não tendo havido intenção nem desejo de sonegar o tributo ora em pauta já que a multa de 150% aplicada e sem redução denota o objetivo do legislador em alcançar apenas os contribuintes que fazem “*apropriações indebita de imposto, que não se vislumbra na atual situação e não deverá ser aplicada.*”

Ressaltando que erros acontecem de parte a parte e que a tributação deste CFOP 5910 será objeto de futuro pedido de restituição, requer a revisão do lançamento fiscal.

A n. Procuradora do Estado, Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, (fl. 629) em seu opinativo conclusivo afirma que como o recorrente em sua manifestação a respeito da diligência solicitada reiterou as suas razões recursais e “*considerando que o fiscal Autuante em nova manifestação entendeu que não são pertinentes as alegações recursais e não tendo o Recorrente apresentado novos argumentos para rechaçar tal posição, entendo que não há razão para provimento do pleito do Autuado.*”

VOTO

Passo a apreciar o e Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de desonerá-lo do pagamento do imposto exigido na infração 2 do presente Auto de Infração.

O recorrente solicita que o Auto de Infração deva retornar à 1ª Instância para correção dos equívocos como dispõe o art. 59, II, §§ 1º e 2º do Decreto nº 70.235/72, já que a JJF não apreciou os seus argumentos. Neste caminhar afirma ter havido desobediência aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Preliminarmente, o processo administrativo fiscal estadual é regido pelo Decreto nº 7.629/99 e não pelo de nº 70.235/72 (federal).

Isto posto, ao analisar a defesa apresentada, ao contrário do que afirma o recorrente, a JJF açambarcou todos os pontos apresentados na impugnação interposta. E, para que dúvidas não existam, neste momento transcrevo a parte inicial do voto prolatado, com exceção dos pontos relativos ao mérito das autuações que foram rebatidos quando da apreciação de cada infração.

O autuado assevera que o lançamento está eivado de nulidade. Com o devido respeito, saliento que as preliminares de nulidade suscitadas na defesa não são claras apesar da farta doutrina e jurisprudência citadas, todavia, passo a apreciá-las.

Inicialmente, ressalto que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a legislação que rege o lançamento tributário de ofício, estando o processo administrativo fiscal em conformidade com as disposições contidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

O defendente afirma que a notificação [o Auto de Infração] não descreve “a legislação aplicável na correção monetária, bem como nos juros utilizados para o cálculo das multas delas advindas”. Esses argumentos defensivos não prosperam, pois o instituto da correção monetário não mais vigora no nosso país, ao passo que a exigência de juros de mora em razão de débitos tributários não recolhidos tempestivamente tem previsão legal, qual seja, o art. 102, §2º, inc. II, da Lei Estadual nº 3.956/81, Código Tributário Estadual (COTEB).

No que tange às multas indicadas na autuação, saliento que estão em conformidade com as infrações imputadas ao autuado, bem como estão de acordo com o disposto no art. 42 da Lei nº 7.014/96, não cabendo a este órgão julgador apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do art. 167, I, do RPAF/99.

O pedido de redução ou de dispensa de multa não pode ser apreciado por este colegiado, uma vez que as multas indicadas na autuação são decorrentes de descumprimento de obrigação principal e, dessa forma, o pedido de redução ou de dispensa é da competência exclusiva da Câmara Superior do CONSEF, nos termos do art. 169 do RPAF/99, mediante pedido específico e atendidos os requisitos regulamentares previstos na legislação.

Indefiro a solicitação de diligência, haja vista que os elementos já constantes nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores acerca da lide, nos termos do art. 147, inc. I do RPAF/99. Ademais, ressalto que o autuado não trouxe ao processo qualquer documento capaz de justificar a realização da diligência solicitada.

Diante dos fatos, não vejo causa para se alegar cerceamento de defesa nem desobediência ao contraditório, muito menos se anular a Decisão recorrida.

Novamente traz o recorrente, questões de nulidade imprecisas, as mesmas apresentadas na sua defesa inicial e que foram corretamente rebatidas pela JJF, conforme acima transcrito. No mais, a sua afirmativa de que recolheu corretamente o imposto e a questão de inclusões ou exclusões de CFOP's trata de matéria de mérito e não de nulidade da ação fiscal.

Como o Recurso interposto veio acompanhado de documentos, na busca da verdade material esta 2ª CJF, e em apoio à PGE/PROFIS, submeteu a matéria em discussão à nova análise, como consta no relatório do presente Acórdão.

A infração trata da falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Foram apurados desencontros entre os valores retidos nas notas fiscais de saídas internas de cigarros e os valores recolhidos.

A auditoria consistiu em um cotejamento entre o ICMS que foi retido e o recolhido, sendo lançada à diferença encontrada quando o recolhimento foi menor que o devido. A fiscalização realizou um confronto das notas fiscais de saídas de CFOP 5401, 5414 e 5910 com os estornos realizados pelo recorrente provenientes das entradas de CFOP's 1410 e 1414.

Para melhor compreensão os referidos CFOP's tratam das seguintes operações:

CFOP 5.401 - Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto. Classificam-se neste código as vendas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento em operações com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto.

CFOP 5.414 - Remessa de produção do estabelecimento para venda fora do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária. Classificam-se neste código as remessas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento para serem vendidos fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículos, em operações com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária.

CFOP 5.910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde. Classificam-se neste código as remessas de mercadorias a título de bonificação, doação ou brinde.

CFOP 1.410 - Devolução de venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária. Classificam-se neste código as devoluções de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento, cujas saídas tenham sido classificadas como "Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária".

CFOP 1.414 - Retorno de produção do estabelecimento, remetida para venda fora do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária. Classificam-se neste código as entradas, em retorno, de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento, remetidos para vendas fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículos, em operações com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, e não comercializadas.

O recorrente, quando da interposição do Recurso afirmou que a fiscalização não havia obedecido as normas do RICMS/97 na questão específica ao CFOP 5414, porém não foi específico quanto a esta desobediência, portanto não se sabe qual o erro cometido pelo autuante quanto ao específico CFOP. Como, também, afirmou que o CFOP 1.411 não havia sido considerado, presume-se que estava ele se referindo ao mesmo.

O CFOP 1.411 trata de devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária. Classificam-se neste código as devoluções de vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, cujas saídas tenham sido classificadas como “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária”.

Ora, toda a autuação encontra-se baseada nas mercadorias produzidas pela própria empresa autuada. Em assim sendo, mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros não podem fazer parte do levantamento realizado. Este foi, inclusive, o ponto abordado pelo autuante na sua manifestação quando da diligência requerida por esta 2ª CJF e por solicitação da PGE/PROFIS.

Ao tomar conhecimento do resultado da diligência requerida, o recorrente abandonou este argumento e afirma ter fato novo a apresentar. Explica que embora as operações com CFOP 5.910 não sejam tributadas, para não ter futuros problemas, as tributou, inclusive irá requerer restituição do pagamento. E tais operações, ao retornarem ao seu estabelecimento, como não existia CFOP específico, optou por utilizar aquele de número 1.411.

Primeiramente é necessário observar que no caso do recorrente (produtora de cigarros e derivados) a isenção inserta no art. 18, do RICMS/97 (doação, dação e cessão) a ele não se aplica.

Por outro lado, operações com brindes, ao contrário do afirmado, são operações tributadas, conforme determinações dos arts. 565 a 567, do RICMS/97 que tratam especificamente dos procedimentos a serem seguidos quando destas aquisições (já que aquisições tributadas), bem como, os procedimentos a serem tomados pelo vendedor, caso seja o responsável pelas suas distribuições.

Quanto às bonificações, constantes nas notas fiscais apresentadas, são elas, na realidade, uma “bonificação comercial”, concedida sob a forma de mercadorias e não sobre o valor da compra. Em assim sendo, não se enquadra na ressalva a que se refere o art. 13, § 1º, inciso II, “a” da LC 87/96, que exclui da base de cálculo do ICMS os descontos incondicionais. Tais bonificações, na prática, consistem em oferecer ao comprador uma quantidade a mais de mercadorias, calculada em função do volume das compras. Por outro lado, todas as mercadorias adquiridas, inclusive aquelas a título de bonificação, deverão ser igualmente contabilizadas no ativo da empresa adquirente, na conta “mercadoria”, para posterior comercialização.

Em assim sendo, a argumentação do recorrente de que tais operações não são tributadas não tem qualquer pertinência.

E, quanto a não inclusão das operações com CFOP 1.411 pelo autuante no cálculo do imposto, é correto, já que ele diz respeito a mercadorias adquiridas de terceiros e não de produção própria. Se acaso, inadvertidamente, o recorrente utilizou tal código fiscal de operações e de prestações, deveria provar seu equívoco. Observo que as bonificações decorreram de vendas, sendo assim, quando de suas entradas no estabelecimento fabril, por qualquer motivo que aqui não cabe discorrer, existem os CFOP’s 1.410 e 1.411, inclusive sistematicamente utilizados pela empresa

autuado. Tal prova não existe nos autos. As cópias de documentos fiscais apensados (muitos deles de exercícios não autuados) não demonstram qualquer correlação entre as notas de vendas e o retorno das bonificações concedidas.

Pelo exposto, as razões recursais não são hábeis a modificar a Decisão recorrida.

O Recurso de Ofício diz respeito à infração 3 que trata da falta de 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.

O impugnante afirma ter efetuado a retenção do imposto quando da emissão das notas fiscais de remessa para venda fora do estabelecimento. Como prova, apresentou cópia da Nota Fiscal nº 11610, referente a uma remessa para venda fora do estabelecimento, e daquelas de nºs 8.051 a 8.100, que diz respeito às vendas realizadas fora do estabelecimento. Quando prestou sua informação fiscal, o autuante acatou o argumento de defesa. Após reanalisar a questão, solicitou que este CONSEF decidisse pela improcedência da autuação.

Diante deste quadro, corretamente, a JJF decidiu pela não subsistência da infração.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e do Recurso de Ofício interpostos. Solicita-se que o órgão competente da Secretaria de fazenda homologue os valores efetivamente recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269132.0002/12-0**, lavrado contra **GOLDEN LEAF TABACCO LTDA. (DJARUM)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$200.855,08**, acrescido das multas de 60% sobre R\$112.806,04 e 150% sobre R\$88.049,04, previstas no art. 42, incisos II, “f” e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de outubro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA–PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

LEILA VON SÖHSTEN RAMALHO - RPER. DA PGE/PROFIS