

PROCESSO - A. I. Nº 278997.0006/11-7
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e REFRESCOS GUARARAPES LTDA.
RECORRIDOS - REFRESCOS GUARARAPES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0036-04/13
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 26/12/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0392-11/13

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE VENDA INTERESTADUAL DE PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **b)** RETENÇÃO A MENOS DO IMPOSTO. NULIDADE. Declarada, de ofício, a nulidade do lançamento por configurar ilegitimidade passiva do lançamento do autuado. Modificada a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. De ofício, declarada **Nulo** o Auto de Infração. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida através do Acórdão nº 0036-04/13 da 4ª JJF por ter julgado Procedente em Parte o Auto de Infração nº 278997.0006/11-7, que imputou à Recorrente o cometimento de duas infrações:

01 – deixou de proceder a retenção do ICMS, e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, conforme cláusulas 1ª, 4ª e 5ª do Protocolo ICMS 10/92, no valor de R\$ 89.484,13

02 – Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, conforme cláusulas 4ª e 5ª do Protocolo ICMS 10/92, no valor de R\$ 131.153,37.

Através da Informação Fiscal (fls. 92/93) o autuante acatou parte das alegações expostas pelo contribuinte em sua defesa e excluiu do cálculo do tributo os valores cobrados referentes àquelas mercadorias enviadas para depósito da empresa BG Bebidas, por conta e ordem desta. Assim, a autoridade entendeu que o Auto de infração deveria ser julgado Parcialmente Procedente. Deste modo, a infração 01 foi reduzida para R\$ 19.646,57 e a infração 02 para R\$9.972,58.

Intimado deste resultado, o sujeito passivo apresentou manifestação às fls. 101/106 requerendo a improcedência total do Auto de Infração em tela e apontou outros equívocos do autuante, em especial no que diz respeito a valores informados na planilha elaborada pelo autuante são diferentes daqueles constantes em notas fiscais. Para comprovar suas alegações juntou documentos e elaborou planilha identificando essas supostas divergências e pugnando pela incorreção dos cálculos realizados pela autoridade. Também disse que a análise do fiscal sobre o demonstrativo de ICMS ST Não Retido não condiz com a realidade por ter, segundo alega em sua manifestação, realizou a devida retenção do ICMS ST, e juntou notas fiscais para comprovar suas alegações. Por fim, junta outros documentos e alega que a autoridade fiscal não considerou o recolhimento de valores devidos em razão do fundo de pobreza. Ao fim, pugna pela realização de nova perícia e improcedência total do Auto de Infração em tela.

Neste sentido, à fl. 122 dos autos, determinou-se o pronunciamento do autuante acerca da manifestação do contribuinte. Cumprindo a determinação, o fiscal pronunciou-se de forma bastante concisa novamente às fls. 124 e 124 alegando que, se erros existiram, esses erros “foram corroborados pelo próprio contribuinte”. Anexado a sua manifestação juntou novo demonstrativo que reduziu a infração para R\$ 1.321,35 sem apontar efetivamente o que é devido das infrações em tela.

Levando em consideração isso, a 4ª JFF determinou à fl. 267 que a autoridade produzisse novo demonstrativo de débito bem como nova informação fiscal. Ao atender esta determinação, a autoridade diz que acatou a alegação de que as mercadorias foram enviadas ao depósito da empresa BG Bebidas por conta e ordem desta, pelo que não há incidência de ICMS ST. Disse também que, de fato, verificou divergência de dados do SINTEGRA, que apresentavam erros de posicionamento no campo valor do produto e valor total da nota e também apresenta diversos produtos sem a retenção de ICMS ST. Diz, ainda, que por haver Pauta Fiscal para a maioria dos produtos cobrados, isso influenciou para que, segundo o autuante “tenha influenciado por passar despercebido na análise da amostragem”. Concluiu dizendo, então, que resta recolher o valor de R\$ 1.321,35.

À fl. 275 a 4ª JFF novamente converteu o feito em diligência, determinando que o contribuinte fosse notificado da nova informação fiscal para dela se pronunciar dentro do prazo legal. Atendendo a determinação, o contribuinte alegou às fls. 277 e 278 que já está demonstrado que ocorreu a devida retenção de ICMS ST razão pela qual deve ser julgado Improcedente o Auto de Infração.

Após isso tudo, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal exarou Acórdão nº 0036-04/13 por meio do qual julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração nos seguintes e termos:

VOTO-VENCIDO (infração 1)

Compulsando os autos, vejo que o procedimento fiscal cumpriu o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39, 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF, bem como o processo se conforma nos artigos 12, 16 e 22 do mesmo regulamento. As infrações estão claramente descritas, determinadas com segurança, foram corretamente tipificadas com identificação do infrator e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais contidos nos autos, cujas cópias foram entregues ao contribuinte, tendo ele exercido o direito de ampla defesa e contraditório demonstrando pleno conhecimento dos fatos arrolados no Auto de Infração.

Tendo em vista estarem os autos perfeitamente instruídos, nada restando a ser esclarecido, com fundamento no art. 147, I, “a”, do RPAF, indefiro o pedido de diligência formulado.

O Impugnante, preliminarmente argüiu a ilegitimidade passiva do autuado tendo em vista que apenas remeteu mercadorias por conta e ordem do estabelecimento proprietário (Refrescos Guararapes – Jaboaão do Guararapes – PE) em relação à infração 01 (falta de retenção e recolhimento de ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia) e pediu sua improcedência, alegando que as mercadorias foram enviadas para um depósito da empresa BG Bebidas (segundo comprova a inscrição do CNPJ – doc. 06, fl. 81), por conta e ordem desta, não havendo incidência do ICMS-ST, conforme art. 6º, VII, do RICMS-BA, anexando cópia de DANFE’s às fls. 82-86 como prova.

A despeito de constatar a ilegitimidade passiva suscitada com relação à infração 01, com fundamento no parágrafo único do art. 155 do RPAF, a ultrapasso em face de, como logo veremos, ser a decisão de mérito favorável ao estabelecimento autuado.

O demonstrativo desta infração (fls. 13-14) relaciona operações de mercadorias fabricadas pelo e autuado remetidas à empresa BG Bebidas em Irecê – Ba através de NF’s cuja natureza das operações é “Outras saídas p/ dep por conta e ordem de terc.”, tendo em vista o extrato do CNPJ de fl. 81 a identifica como “Organização logística do transporte de carga, código 52.50-8-04”. Portanto, em assim sendo, a alegação defensiva tem razão já que as provas juntadas às fls. 82-86, registram operações na forma do art. 677 do RICMS/BA, o que, inclusive foi aceito pelo autuante que, ao fim e ao cabo, realizando revisões nas planilhas da infração, nada mais reclama de imposto nessa infração.

*Ocorre que a semântica do texto do Impugnante, no mínimo há que ser esclarecida: Diz ele na peça de impugnação (fl. 38): “Em relação à Infração 1 (ICMS não retido), não merece prosperar o enquadramento do Autuante, posto que as mercadorias foram enviadas para um depósito da empresa – BG Bebidas (segundo comprova a inscrição do CNPJ – doc 06), **por conta e ordem desta**, não havendo a incidência do ICMS-ST em casos como este, conforme consta no art. 6º, inciso VII do RICMS/BA”, que transcreve. (grifo meu).*

Ora, a quem se refere o Impugnante com a expressão “por conta e ordem desta”?

Em primeiro lugar, observo que não sendo o estabelecimento autuado empresa de transporte ou depósito, o dispositivo destacado pelo Impugnante (art. 6º, VII, do RICMS/BA) não se aplica ao caso. Em segundo lugar, observo que caso não seja um mero ato falho que o Impugnante cometeu, se a empresa que ordenou a remessa da mercadoria ao autuado foi a BG Bebidas (como a lógica semântica indica), a BG Bebidas seria, de fato, a verdadeira proprietária das mercadorias objeto da autuação. As operações seriam, de fato, vendas tributáveis

(Lei nº 7.014/96: art. 2º, I, c/c o § 1º, I) e a triangulação registrada nos documentos fiscais se verteriam em planejamento tributário via simulação para que na operação de circulação de mercadoria entre o estabelecimento fabricante autuado e proprietário de fato (BG Bebidas) não ser tributada, como previsto no art. 677 do RICMS/BA.

Entretanto, os documentos de prova trazidos aos autos pelo Impugnante como exemplares provas defensivas (fls. 82-86) indicam que o estabelecimento autuado situado em Petrolina efetuou operações de transferência de mercadorias a outro estabelecimento autônomo da empresa em Jaboatão dos Guararapes (ex: NF 001156 identificada no campo informações complementares da NF 1157 de fl. 82), e este, na condição de destinatário-proprietário, ordenou ao estabelecimento autuado (fabricante) a remessa dessas suas mercadorias para “guarda” no estabelecimento BG Bebidas, uma empresa de armazenagem situada em Irecê. Se assim é, de fato, a infração 1 não subsiste por improcedência.

Contudo, com relação às operações de transferência do estabelecimento autuado situado em Petrolina para armazém geral localizado na Bahia (a exemplo da empresa BG BEBIDAS LTDA, NF 1157, fl. 82) por conta do estabelecimento destinatário depositante situado em Jaboatão dos Guararapes, como indicado no campo “informações complementares” da NF 1157, fl. 82, com fundamento no art. 156, do RPAF, represento à autoridade competente para analisar a abertura de novo procedimento fiscal junto às outras empresas intervenientes no caso (BG Bebidas, estabelecimento tomado pelo proprietário das mercadorias que é a empresa Refrescos Guararapes situado em Jaboatão dos Guararapes e que impugna este lançamento) como depósito de terceiro cuja finalidade é unicamente guardá-las, para verificar o cumprimento das obrigações tributárias das operações circuladas na Bahia, em especial, com relação ao pagamento do imposto normal e relativo à substituição tributária, caso a propriedade tenha sido transmitida pelo depositante (Refrescos Guararapes, estabelecimento de Jaboatão dos Guararapes) a contribuintes da Bahia, ficando ou não a mercadoria depositada em armazém geral situado na Bahia (no caso a BG Bebidas, conforme RICMS/BA: arts. 673, § 2º e 681).

Infração improcedente.

Da infração 2 (ICMS ST retido a menor) o autuado se defende dizendo ter procedido corretamente com a retenção e recolhimento do imposto no período fiscalizado (2010), nos termos do Protocolo ICMS 10/92. Alega haver equívocos quanto aos valores das Pautas Fiscais aplicadas nas planilhas da autuação, pois, exemplificando o produto CCOLA/06 (NF's 278.265, 278.267, 278.269, 278.272, 278.275 e 278.276) os valores retidos estariam em consonância com os dispostos na IN 04/2009 (R\$ 1,83), sendo que o autuante relacionou esta pauta ao produto pela embalagem PET que tem pauta de R\$ 1,45, razão pela qual peticiona pela revisão da planilha do autuante.

Por sua vez, na informação fiscal o autuante acatou parcialmente os argumentos defensivos, ajustando o valor do imposto exigido de R\$ 131.153,37 para R\$ 9.972,58, conforme planilha fls. 96-97.

Ainda inconformado, o autuado se manifestou (fl. 109) apontando mais distorções nos relatórios ajustados pelo autuante por ocasião da informação fiscal e repetiu o pedido de diligência, caso o autuante não acolhesse os fatos e documentos que juntou aos autos.

Em nova informação fiscal (fls. 123-124), o atuante afirmou que após nova análise, verificou que o arquivo magnético SINTEGRA enviado pelo contribuinte continha erros de posicionamento nos campos valor total do produto e valor total da NF, além de conter diversos produtos sem a devida retenção do ICMS ST, o que implicou na geração do relatório inicial com ICMS ST não retido. Aduziu que, detectado estes fatos, confrontou um maior número de NF's-e com os dados do SINTEGRA, ajustando novamente o valor exigido de R\$ 9.972,58 para R\$ 1.321,35, conforme novo relatório de fls. 125-132.

Intimado para ciência desse ajuste, o autuado recebeu cópia do demonstrativo em que se apurou o valor restante devido pela infração, e manifestou-se reiterando os termos de suas anteriores manifestações, sem objetivamente identificar qualquer inconsistência de dados no demonstrativo refeito, apenas dizendo já ter restado demonstrado e confessado a inconsistência das acusações fiscais ante à retenção e recolhimento do ICMS ST que efetuou.

O art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF assegura ao sujeito passivo tributário o direito de impugnar o lançamento na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações.

Apenas ratificando suas alegações anteriores (todas enfrentadas e vencidas pelo autuante), sem mais objetivamente identificar inconsistência no levantamento fiscal ajustado, o Impugnante incorre na previsão dos artigos 140, 142 e 143 do regulamento citado, pois com sua última manifestação apenas nega o cometimento da infração no valor que restou apurado, o que não o desonera de convenientemente elidi-la. Considerando que as pautas indicadas no demonstrativo final da infração são as indicados para os produtos na IN 04/2009 que o próprio Impugnante juntou aos autos (fls. 73-76), acolho o demonstrativo refeito às fls. 257-264 para declarar caracterizada a infração 2 que resta parcialmente subsistente no valor de R\$ 1.321,35.

Infração procedente em parte.

Quanto à alegação de que a multa proposta é confiscatória, há de se ressaltar que tal penalidade é a prevista no art. 42, inciso II, “e” da Lei nº. 7.014/96, não tendo este órgão julgador competência para apreciar sua alegada inconstitucionalidade (art. 167, inciso I, do RPAF), e não tendo dúvida quanto à interpretação de texto legal, não há falar em interpretação favorável como prevista no art. 112 do CTN.

VOTO VENCEDOR-(infração 1)

Peço vênia para discordar do posicionamento do ilustre colega Relator, no que concerne à infração 1, cuja acusação resulta da falta de retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade de ilegitimidade ativa posto que o sujeito passivo é contribuinte substituto, regularmente inscrito no Estado da Bahia, e nesta condição sujeita-se à fiscalização deste Estado.

Outrossim, o Convênio ICMS/81/93 estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição instituídos por Convênios e Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal, e como norma que estabelece os procedimentos sobre substituição tributária, os Convênios e Protocolos deverão ser elaborados baseados no Convênio ICMS/81/93.

Logo, esses atos normativos, regulamentam as operações entre os Estados da Federação, indicando os efetivos substitutos e substituídos das operações, o valor da base de cálculo, como também a margem de lucro que será apurado o imposto retido.

Na presente lide, as mercadorias envolvidas nas operações de circulação em exame, são as alcançadas pelo Protocolo ICMS 10/92, tais como cerveja, chope, refrigerantes e xarope ou extrato concentrado destinado ao preparo de refrigerantes em máquina pré-mix ou post mix.

Saliente-se que os Estados de Pernambuco e Bahia, Estados remetente e destinatário das mercadorias, são signatários deste Protocolo, que estabelece na Cláusula primeira e § 1º, que nas operações interestaduais com cerveja, chope e refrigerante, xarope ou extrato concentrado, destinado ao preparo de refrigerante em máquina pré-mix ou post-mix, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, relativo às operações subsequentes realizadas por quaisquer estabelecimentos.

A única exceção ao regime deste Protocolo está estabelecida no § 2º do mesmo que dispõe: O regime de que trata este Protocolo não se aplica às transferências da mercadoria entre estabelecimentos industriais da mesma empresa e nas remessas efetuadas pela indústria para seu estabelecimento filial atacadista. Ocorrendo esta hipótese, a substituição tributária caberá ao estabelecimento que promover a saída da mercadoria para estabelecimento de contribuinte diverso ou para estabelecimento comercial da própria indústria.

Ademais, na cláusula segunda do mencionado Protocolo, a previsão é de que a substituição tributária caberá ao estabelecimento que promover a saída da mercadoria para estabelecimento de contribuinte diverso ou para estabelecimento comercial da própria indústria.

A defendente alega que as transferências em lide foram realizadas para depósito na Bahia, da empresa BG Bebidas, por conta e ordem desta, não havendo a incidência do ICMS-ST, em casos como este, conforme art. 6º, inciso VII do RICMS/Ba. Assim, argumenta que o ICMS substituição tributária, se devido deveria ser retido pelo vendedor.

Não obstante os argumentos apresentados na defesa, o contribuinte que assim proceda torna-se ilegal, posto que o contribuinte remetente tem a obrigatoriedade imposta pelo Protocolo ICMS 10/92, que tem publicação nacional, de reter e recolher o ICMS na qualidade de contribuinte substituto, e a operação interestadual realizada pelo sujeito passivo, sem o destaque do ICMS por substituição, não encontra amparo na legislação pertinente, tal como o Acordo Interestadual adrede mencionado.

Pelas razões expostas, voto pela procedência da infração 1, no valor de R\$ 89.484,13.

Em apertada síntese, a decisão de piso entendeu Procedente a infração 1 no valor de R\$ 89.484,13 e Procedente em Parte a infração 2 reduzindo-a para o valor de R\$ 1.321,35, totalizando R\$90.805,47.

Desta decisão, o sujeito passivo apresentou tempestivamente Recurso Voluntário baseando-se na tese de que na remessa por conta e ordem de terceiro não há circulação jurídica do bem e por isso não há incidência do tributo em tela. Transcreve o art. 340 do Regulamento do ICMS/2012 e art. 413 do RICMS/97 e assim pugna pela improcedência do Auto de Infração.

Depois disso, a Procuradoria Estadual emite parecer pugnado pelo Provimento do Recurso Voluntário para que a infração 01 seja julgada improcedente.

VOTO

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário em relação à infração 01 pedindo a sua total Improcedência por entender que não incide ICMS sobre operações de simples remessa por conta e ordem de terceiro. Por sua vez, no já citado parecer de fls. 314/316 o representante da PGE Dra. Maria Helena Mendonça Cruz, ratificado pela Procuradora Assistente Dra. Paula Gonçalves Morris Matos, opinou pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário que acompanha o que foi decidido pelo voto-vencido, entendendo que as provas produzidas nos autos, em especial aquelas às fls. 82/86 mostram que as operações em tela encontram guarida no art. 677 do RICMS/BA.

Em verdade, entendo que no caso em apreço, o contribuinte é ilegítimo para figurar no pólo passivo da exação tributária discutida, como inclusive bem observou o voto vencido constante no acórdão daquela Junta de Julgamento, contudo, deixou de pronunciá-la por entender ser improcedente o lançamento fiscal. Embora o contribuinte não alegou em sede de Recurso Voluntário a sua ilegitimidade, tratando-se de matéria de ordem pública, suscito-a de ofício.

Compulsando-se os autos noto que fora autuado o estabelecimento da Recorrente localizado no município Pernambucano de Petrolina. Consta dos autos que o estabelecimento autuado remete os produtos por ela fabricados para sua outra unidade situada na cidade de Jaboatão dos Guararapes, também no Estado de Pernambuco, e que este último, por sua vez, remete as bebidas para um depósito da empresa BG Bebidas, sendo este último situado no Estado da Bahia.

Entendo que não há fato gerador do ICMS na remessa de mercadorias realizadas pelo estabelecimento situado em Petrolina com destino a outro estabelecimento da mesma empresa na cidade de Jaboatão dos Guararapes, ambas cidades Pernambucanas. Ao meu ver, na remessa de mercadoria do estabelecimento de propriedade da Recorrente conforme narrado, não há incidência do ICMS. O fato gerador do tributo somente ocorreu quando o estabelecimento localizado em Jaboatão dos Guararapes remeteu os bens objeto da autuação para o Estado da Bahia. Assim, verifico que deveria ser autuado o estabelecimento localizado no município de Jaboatão dos Guararapes e não aquele de Petrolina-PE, como aconteceu no caso em tela. Deste modo, voto pela ilegitimidade passiva do estabelecimento autuado.

Por outro lado, no que diz respeito à infração 2, embora não tenha sido objeto do Recurso Voluntário, incide sobre ela os ditames do art. 169 do RPAF. Sobre esta infração também entendo que o Recorrente é parte ilegítima para figurar no pólo passivo da cobrança do tributo em tela. Assim, conforme já exposto acima, também suscito, de ofício, a ilegitimidade passiva do estabelecimento ora autuado por se tratar de matéria de ordem pública para julgar NULO o Auto de Infração em tela

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e, de ofício, declarar NULO o Auto de Infração nº 278997.0006/11-7, lavrado contra **REFRESCOS GUARARAPES LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDMUNDO JOSÉ BUSTANI NETO – RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS