

A.I Nº - 206912.0053/12-6
AUTUADO - TECNICARE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - VLADIMIR MIRANDA MORGADO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 02/04/2013

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0013-05/13

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. A defesa limitou-se a contestar a validade da base de cálculo do ICMS-ST a partir das disposições da Lei Complementar nº 87/96. Argumentos defensivos desconexos e ineptos. Inexistência de arbitramento e não uso de pauta de fiscal. Inexistência de prova de pagamento do ICMS-ST. Infração caracterizada. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Imputação fundamentada em provas juntadas ao PAF. Argumentos defensivos desprovidos de nexo com o objeto da autuação, visto que o Auto de Infração não versa sobre cobrança de diferencial de alíquotas. Infração não elidida pelo sujeito passivo. Mantidas as multas aplicadas. Afastadas as nulidades suscitadas pela defesa. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 25/09/2012, com ciência, via “A.R”, em 04/10/2012, para cobrar ICMS no valor total de R\$187.580,33, com as seguintes imputações:

Infração 1 – Deixou 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, constatado em razão do contribuinte ter informado valores retidos na GIA-ST – Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS Substituição Tributária e não efetuou o respectivo recolhimento. Valor da infração: R\$157.036,18, acrescido de multa de 150%. O autuante informou ainda que: “As GIA’s-ST referentes aos meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2011 (anexas) foram apresentadas ao fisco acusando imposto retido a recolher, mas os recolhimentos não foram efetuados, conforme se pode constatar dos extratos de pagamento de 2011 e 2012, também anexos (demonstrativos fls. 10 a 22).

Infração 2 – Deixou de proceder a retenção 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. Valor da infração: R\$30.544,15, acrescida da multa de 60%. O autuante em complemento declarou que: “*Infração decorreu de operações praticadas com destino a empresas localizadas no Estado da Bahia, com características, condições e quantidades tais que as qualificam como compra para revenda, tudo na forma dos levantamentos anexos, discriminados por período e por documento fiscal*”. Meses de mai/2010 a abr/2011 e jun, ago, set, out e nov de 2011. Demonstrativos anexados às fls. 23 a 29.

Elementos que instruem a autuação: Protocolo ICMS 99/2009; Infração 1 (extratos da GIA-ST retido e não pago); Infração 2 – Demonstrativo das notas fiscais – falta de retenção, em operações com fraldas e absorventes destinadas ao Estado da Bahia.

Apresentada defesa, protocolada em 05/11/2012 – fls. 36 a 42 - subscrita por advogado legalmente constituído, conforme procuração anexa (fl. 43).

Inicialmente fez consignar ser ilegal a aplicação da multa em 150% (cento e cinquenta por cento) e que os valores lançados no Auto de Infração estão incorretos, tendo em vista que a base de cálculo do ICMS-ST foi apurada de forma também incorreta.

Requeru a nulidade do lançamento fiscal de ofício, argumentando que o primeiro critério para a determinação da base de cálculo do ICMS (substituição tributária), é o somatório de todas as parcelas que hão de compor o “preço final”, compreendendo o preço praticado pelo substituto, acrescido de seguro, frete e todos os demais encargos transferíveis ao adquirente da mercadoria ou ao tomador de serviço, e, uma “margem de valor agregado” (MVA), determinada com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações, além de outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados. Afirma que este é o principal critério que deve servir como “regra geral” na determinação da base de cálculo do ICMS-ST. Disse não ser lícito ao Estado ignorar o valor praticado pelo fabricante e adotar a sistemática de “pautas fiscais” para o cálculo do ICMS devido.

Em seguida, afirmou que segundo a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, o art. 148 do Código Tributário Nacional somente pode ser invocado para a determinação da base de cálculo do tributo quando o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados pelo contribuinte não mereçam fé, ficando a Fazenda Pública, nesse caso, autorizada a proceder ao “*arbitramento mediante processo administrativo regular, assegurados o contraditório e a ampla defesa*”. Disse ainda que não se pode confundir a pauta fiscal com o arbitramento previsto no art. 148 do CTN, que é modalidade de lançamento e que também não se pode confundir o regime de valor agregado, estabelecido no art. 8º da LC nº 87/96, que é técnica adotada para a fixação da base de cálculo do ICMS-ST, com o regime da pauta fiscal. Destaca que a pauta fiscal é valor fixado prévia e aleatoriamente para a apuração da base de cálculo do tributo.

Mais à frente reproduziu na peça defensiva as disposições do art. 8º da Lei Complementar nº 87/1996, que trata da base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária, para destacar que as MVA's devem ser estabelecidas a partir dos preços usualmente praticados no mercado.

Reiterou, assim, o pedido de nulidade do Auto de Infração.

Posteriormente, a defesa argumenta ser ilegal a cobrança de diferença de alíquotas nas operações interestaduais. Destaca que o art. 155, § 2º, VII, da Constituição Federal, autoriza os Estados exigirem dos consumidores finais, “contribuintes do ICMS”, nas operações interestaduais, o chamado “diferencial de alíquota”. Todavia, ressalta que esta cobrança é ilegal, visto que a Lei Complementar nº 87/96 não a disciplinou, no plano das normas gerais. Sustenta, a partir deste raciocínio, que o diferencial de alíquota cobrado pelo Estado é ilegal devendo ser julgado nulo o lançamento tributário também por este motivo.

Por fim, a impugnante arguiu a ilegalidade das multas aplicadas no Auto de Infração, por entender que os percentuais das penalidades apresentam caráter confiscatório, em discordância com a Constituição Federal. Reproduziu na peça de defesa, ementas de decisões proferidas em sede de tribunais estaduais. Requeru a redução das multas, por descumprimento de obrigação principal, para 30% (trinta por cento).

Finalizou a petição defensiva com o pedido de decretação de nulidade do Auto de Infração, tendo em vista a não observância do § 4º do inciso III do Art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, bem como a ilegalidade da cobrança do diferencial de alíquotas, além da redução da multa para 30% (trinta por cento), nos termos da jurisprudência reproduzida na peça impugnatória.

Foi prestada a informação fiscal, anexada ao PAF às fls. 51 a 55. O auditor fiscal autuante registrou inicialmente que o lançamento de ofício versa sobre duas irregularidades cometidas pela empresa e que impugnação apensada às fls. 36 a 42, não esboçou uma reação consistente contra a exigência fiscal, ou seja, a defesa buscou tão somente procrastinar o feito.

Passou em seguida a abordar cada uma das infrações. Em relação à primeira exigência ressaltou que a cobrança se refere ao não recolhimento de ICMS já retido, em face da condição de substituta tributária da autuada, quando praticou operações interestaduais destinadas à Bahia. A empresa ao vender seus produtos para a Bahia cobrou do seu cliente o imposto correspondente, efetuando a retenção no próprio documento fiscal, informou tal procedimento para o fisco baiano através da GIA-ST, mas não providenciou o recolhimento do ICMS para o erário, dentro do prazo legal, apropriando-se indevidamente do recurso. O autuante detalha que esta infração ocorreu com relação às competências de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2011. Ressaltou que embora a situação fosse grave, pois nada justificaria o não pagamento do tributo já descontado e retido dos destinatários baianos, esperava-se que explicações viessem à tona para demonstrar as razões da falta de recolhimento. Entretanto, a autuante se revelou surpreso com os argumentos defensivos no tocante à infração 1. Disse textualmente: *“... o contribuinte não disse coisa com coisa. O que se viu em seu teor foram alegações desconexas, descabidas e desprovidas de qualquer lógica. Afirmarções como uso de ‘pautas fiscais’ (fls. 38) em lugar da MVA e adoção de ‘arbitramento’ (fls. 38) nortearam o inconformismo do sujeito passivo quanto a cobrança de ICMS retido e não pago, sob a epigrafe de ‘nulidade do auto de infração – erro na apuração da base de cálculo’ (sic.), como se tais institutos fizessem parte da discussão relativa à irregularidade praticada”*.

O autuante reiterou que a infração cometida e lançada no Auto de Infração, foi de ICMS retido e não recolhido, conduta reprovável, penalizada com multa de 150%, para evitar que o contribuinte permaneça com dinheiro alheio. As provas juntadas nos autos foram as GIA's - ST que apontam a declaração do próprio contribuinte de que iria pagar no dia nove do mês subsequente os valores de ICMS que anteriormente foram retidos (docs. de fls. 13 a 22), mas o contribuinte não efetuou qualquer recolhimento aos cofres do Estado da Bahia.

Pediu a manutenção da exigência fiscal com a imposição da penalidade, de 150%, prevista em lei.

No tocante à Infração 2, afirmou que o sujeito passivo novamente não disse nada que guardasse coerência com a autuação. Ressaltou que o lançamento versou sobre a falta de retenção do tributo em operações interestaduais, sujeitas à tributação antecipada, que traduziram compra para revenda da parte dos destinatários baianos, conforme demonstrativos anexados no Auto de Infração (docs. de fls. 24 a 29). Todavia, defesa trouxe ao processo, segundo o autuante: *“argumentos disparatados como a ilegalidade do instituto do diferencial de alíquota (fls. 40), apesar da previsão constitucional, por falta de disciplina por parte da LC 87/96”*.

Disse que em nenhum momento se cogitou na autuação a cobrança de diferença de alíquota, pois nos demonstrativos anexados ao PAF o valor que serviu de base para cálculo do imposto, devido por substituição tributária, partiu da base de cálculo da operação própria que, depois de reduzida por força de lei, foi acrescida da margem de valor agregado aplicável na operação, conforme se depreende da leitura das fórmulas constantes dos citados demonstrativos.

Pediu também a manutenção do item 2 da autuação.

Quanto à arguição de confiscatoriedade das multas de infração e o pedido de redução para 30%, o autuante consignou que a penalidade de 150% decorre de expressa disposição da norma legal, contida art. 42, V, *a*, da Lei Baiana do ICMS (Lei nº 7.014/96). Destacou, mais a frente, que o percentual de 150% - um dos mais elevados previstos na legislação baiana - decorre da gravidade da infração: o imposto cobrado do cliente ao qual o autuado se tornou depositário e que não foi repassado para os cofres baianos, caracterizando, no caso, apropriação indevida de recurso. Ressaltou ainda o autuante que esta penalidade poderá ser diluída porque a própria legislação baiana prevê reduções substanciais de seu valor caso haja o pagamento da dívida.

Ao finalizar a peça informativa, o auditor fiscal autuante postulou pela total Procedência do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente cumpre observar que a defesa não contesta os fatos que serviram de suporte ao lançamento tributário.

Os argumentos defensivos versam tão somente sobre questões de ordem legal, com abordagens genéricas e desconexas com os fundamentos de fato e de direito que embasaram o Auto de Infração em exame. Vejamos, então, as razões que nos levaram a esta conclusão e que são coincidentes com as contidas na informação fiscal prestada pelo autuante.

A Infração 1 se refere à falta de recolhimento ICMS nos documentos fiscais, em face da condição de substituto tributário da impugnante, por força Protocolo ICMS nº 99/09, celebrado entre os Estados da Bahia e Paraná, para a retenção do imposto nas operações com medicamentos da linha humana e outros produtos listados no Anexo único da norma.

A autuada praticou operações interestaduais destinadas à Bahia, destacou o ICMS no documento fiscal, repassou o tributo para o seu cliente no preço dos produtos e não recolheu o ICMS para o erário estadual. Os fatos geradores ocorreram nos meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2011.

O contribuinte, na defesa, trouxe argumentos relacionados com uso de *‘pautas fiscais’* (fls. 38) *em lugar da MVA; adoção de ‘arbitramento’* (fls. 38) *e formação da base de cálculo do ICMS-ST, afirmando não ser legal a adoção do preço sugerido pelo fabricante e sim o preço praticado, acrescido das despesas que onerarem a operação, adicionados da MVA correspondente, na forma da LC 87/96 (art. 8º),*

Os argumentos defensivos não apresentam nenhuma relação com o objeto da autuação. São ineptos e desprovidos de qualquer prova que possa desconstituir a imputação fiscal. As provas que deveriam ter sido acostadas ao processo seriam os comprovantes de pagamento do ICMS retido e informado à Fazenda Pública do Estado da Bahia. As alegações de ilegalidade da base de cálculo não podem ser acolhidas, pois o que se discute no processo, no item 1 da autuação é o pagamento do ICMS que foi apurado, calculado e retido pelo próprio sujeito passivo. As provas juntadas pela aos autos pela autoridade fiscal foram as GIA's-ST que apontam a declaração do próprio contribuinte de que iria pagar no dia nove do mês subsequente os valores de ICMS que anteriormente foram retidos (docs. de fls. 13 a 22), mas o contribuinte não efetuou qualquer recolhimento aos cofres do Estado da Bahia.

Houve, portanto, por parte do sujeito passivo, apropriação do tributo, retenção de recurso público. Neste caso, há indícios da prática de crime contra a ordem tributária, previsto na Lei nº 8.137/90, tipificado na norma estampada no art. 2º, inc. II, *“in verbis”*: *“II – deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos”*.

Frente ao acima exposto, considero serem inexistentes as nulidades apontadas na peça defensiva. A Infração 1 é totalmente procedente.

Na Infração 2, a exigência fiscal se refere à a falta de retenção do tributo em operações interestaduais sujeitas à tributação antecipada, também por força do Protocolo ICMS 99/09. Trata-se de operações com mercadorias enquadradas no regime da ST destinadas a contribuintes localizados na Bahia, para fins de revenda, conforme demonstrativos anexados no Auto de Infração (docs. de fls. 24 a 29).

A defesa, mais uma vez, trouxe argumentos totalmente desconexos e ineptos, relacionados com a *ilegalidade do instituto do diferencial de alíquota* (fls. 40), *por falta de disciplina dessa cobrança na LC 87/96.*

Em nenhum momento se cogitou na autuação a cobrança de diferença de alíquota. Os demonstrativos anexados ao PAF revelam que o valor que serviu de base para cálculo do imposto, devido por substituição tributária, partiu da base de cálculo da operação própria que, depois de

reduzida por força do Protocolo ICMS 99/09, foi acrescida da margem de valor agregado (MVA) aplicável na operação.

A nulidade mencionada na peça defensiva também é desprovida de fundamentos fáticos ou jurídicos.

Diante do exposto, o item 2 é também procedente na sua totalidade.

O contribuinte pede ainda a redução das multas aplicadas, para o percentual de 30%, alegando a confiscatoriedade da penalidade de 150% lançada no Auto de Infração. Argumenta que a multa em questão tem nítido efeito confiscatório, contrariando as disposições constitucionais, positivadas no art. 150, inc. IV, da Carta Magna de 1988.

Não acatamos os argumentos defensivos. Isto porque as multas previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96, vinculadas ao descumprimento de obrigação tributária principal, por falta de pagamento do ICMS, estão sujeitas às reduções estabelecidas no art. 45 da mesma Lei, desde que o contribuinte efetue o recolhimento ou parcele débito apurado e lançado via Auto de Infração, nos prazos previstos na norma legal. Por sua vez, o exame da constitucionalidade ou a decorrente avaliação da desproporcionalidade da multa prevista na legislação estadual é matéria que não pode ser apreciada por este Conselho de Fazenda, pois à instância administrativa não é conferida esta competência, conforme regra estabelecida no art. 167, I do RPAF - BA.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206912.0053/12-6**, lavrado contra **TECNICARE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$187.580,33**, acrescido das multas de 60% sobre R\$30.544,15 e 150%, sobre R\$157.036,18, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos II, “e” e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2013.

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO - RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR