

**A. I. Nº** - 210765.0513/12-0  
**AUTUADO** - NIPOBRASILEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO EXPORTAÇÃO IMPORTAÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - MARISA SOUZA RIBEIRO  
**ORIGEM** - IFMT SUL  
**INTERNET** - 15.02.2013

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0015-04/13**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL COM MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Exigência relativa às operações subsequentes de vendas de mercadorias oriundas do Estado de Minas Gerais, signatário do Protocolo ICMS 190/09, com a adesão do Estado da Bahia através Protocolo do ICMS nº 206, de 17/12/2010. Rejeitada a preliminar de nulidade. Razões de Defesa insuficientes para elidir a acusação fiscal. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 18/06/2012, foi atribuído ao sujeito passivo, estabelecido no Estado de Minas Gerais, o cometimento de irregularidade concernente à legislação do ICMS por ter deixado de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações subsequentes, em vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, exigindo ICMS no valor de R\$22.020,47, acrescido da multa de 150%.

Na descrição dos fatos, o autuante alega que as mercadorias, enquadradas no regime de substituição tributária, acobertadas pelo DANFE nº 2082 (fl.07), emitido pela empresa NIPOBRASILEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO EXPORTAÇÃO IMPORTAÇÃO LTDA., sujeito passivo por substituição, conforme o Protocolo do ICMS nº 190/09 e alterações, procedentes do Estado de Minas Gerais e destinadas para comercialização a contribuintes neste Estado, com ICMS por substituição retido e não recolhido na forma do Termo de Ocorrência Fiscal lavrado em 18/06/2012, às 10:17h no Posto Fiscal Benito Gama.

O contribuinte autuado impugnou o lançamento de ofício às fls. 30/41, com documentos anexos, acostados aos autos, nos termos que passo a expor.

Primeiramente, esclarece que nunca foi a intenção da recorrente em lesar o Fisco baiano, visto que, sempre foi prática da empresa estabelecida há mais de 30 anos, o pagamento de todos os seus encargos fiscais. Assim, não era a intenção do recorrente em não recolher o ICMS devido por substituição tributária, referente à DANFE nº 2082, no valor de R\$22.020,50.

O que aconteceu, diz o recorrente, foi que o transportador da mercadoria, saiu da sua sede localizada na cidade de Sabará-MG, antes do horário previsto e, assim, saiu somente com a Nota Fiscal (DANFE nº 2082), não levando a guia do pagamento de tributos. Note-se, destaca o recorrente, que a data da emissão do DANFE nº 2082 foi 16/06/2012 (sábado), sendo que a mercadoria somente poderia sair na data de 18/06/2012 (segunda-feira), após a abertura dos bancos, visando o pagamento da GNRE do imposto devido.

Contudo, o transportador já de posse da nota fiscal no dia 17/06/2012 (domingo), sem a autorização da recorrente, dirigiu para o seu destino final, sem, contudo levar consigo a GNRE

relativa ao pagamento do tributo devido para aquela mercadoria. Assim, diz a recorrente, só tomou conta de que o transportador já tinha se dirigido para o destino final constante do DANFE nº 2082, quando após o pagamento da GNRE, às 10:46h do dia 18/06/2012, procurou o transportador, ficando sabendo que o mesmo já tinha iniciado a sua viagem no dia 17/06/2012, violando ordem expressa do Recorrente.

Coincidentemente, horas depois ao pagamento da GNRE, devida pelo DANFE nº 2082, a recorrente ficou sabendo que o seu transportador estava retido na fiscalização na cidade de Vitória da Conquista – BAHIA, lhe sendo cobrada a apresentação da GNRE acima mencionada, sofrendo a presente autuação fiscal por suposta falta de recolhimento do ICMS retido.

Desta forma, destaca a recorrente, com base na documentação apresentada e pelo pagamento da GNRE relativa o DANFE nº 2082, no valor de R\$22.020,50, ocorrido no dia 18/06/2012 às 10:46h, não pode ser autuada por ausência de recolhimento do ICMS retido.

Alega que prejuízo algum ocasionou ao fisco baiano, visto que, o valor devido relativo ao ICMS foi devidamente pago, no mesmo dia em que sofreu a fiscalização e autuação, não sendo por esse motivo, razoável a aplicação de multa em quantia tão elevada. Note-se, diz o contribuinte autuado, que em momento algum quis lesar o fisco estadual, tendo efetuado o pagamento tão logo os bancos abriram, não agindo com qualquer tipo de dolo, tocante a sonegar tributos estaduais realmente devidos.

Assim, o recorrente não pode ser penalizado nos termos do art. 10 da Lei nº 7014/96 c/c cláusulas 1ª, 2ª, 3ª e 5ª do Protocolo ICMS 190/09 e Protocolo ICMS 206/10, com a tipificação dada pela alínea “a” do Inciso V do art. 42 da Lei nº 7.014/96, visto que, tal regra disciplina quando o contribuinte retém o ICMS e não o recolhe, o que não aconteceu no presente caso, visto que o ICMS foi devidamente recolhido.

Desse modo, por ausência de tipicidade, o presente Auto de Infração, à luz do entendimento do recorrente, tem que ser julgado nulo, pois não se trata de ausência de recolhimento, pois o valor do tributo devido foi devidamente pago, conforme se comprova pelo pagamento da GNRE (fl.72) relativa o DANFE nº 2082, no valor de R\$22.020,50, ocorrido no dia 18/06/2012 às 10:46h.

Por outro lado, em relação ao percentual de 150% de multa, diz ser terminantemente contrária à atual ordem constitucional. Alega que, a multa no percentual imposto, configura verdadeiro desvio de finalidade, violando a Constituição Federal e os princípios jurídicos e legais que devem reger tais procedimentos, sobretudo, os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

No tocante a estipulação das penalidades, diz o recorrente, deve-se ter em mente o art. 150, IV da Carta Magna com a seguinte redação;

*Art. 150: Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*IV – utilizar tributo com efeito de confisco.*

Argumenta, então, que o comando deste artigo não pode ser ignorado, inclusive, pelo fato de que a determinação aplicável ao principal deve ser válida para os elementos acessórios, como determina nosso Código Civil. E ainda, pela necessidade de unidade no que respeita aos princípios regulamentares da matéria tributária, sob pena de se permitir o não cumprimento das garantias do contribuinte. Cita o entendimento de alguns juristas sobre a matéria.

Diga-se ainda, chama a atenção o recorrente, que o processo administrativo é omissivo neste ponto, pois não houve prova sobre a intenção de agir, não conseguindo provar dolo do contribuinte, atingindo o lançamento praticado, impondo uma multa de 150 % ao contribuinte, multa esta de natureza destrutiva. Diz que, só será admitida a estipulação de uma multa neste patamar, quando ficar caracterizado a má-fé, somente quando ficar demonstrado o dolo, a intenção de fraudar o Fisco.

Há que se impor assevera o autuado, a limitação do percentual da multa, introduzida pela Lei nº 9.298/96, publicada em 02.08.96, que acrescentou um parágrafo ao art. 52 do Código de Defesa do Consumidor, que assim determina:

*Art. 52...*

*§1º - As multas de mora decorrentes do inadimplemento de obrigações no seu termo não poderão ser superiores a dois por cento do valor da prestação.*

Este é o procedimento a ser observado quando a operação de crédito ou concessão de financiamento envolva fornecimento de bens e serviços. Dessa forma, a recorrente requer a reconsideração da multa imposta, para que seja aplicada no percentual máximo de 2%.

Entretanto, caso não se reconsidere o pedido de redução para 2% a multa imposta; diz que há de se impor a aplicação do Art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96, que disciplina a aplicação da multa em 20% nos seguintes termos:

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*[..]*

*§ 2º. O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

Também, há que se reconsiderar, destaca a recorrente, a sua sujeição à incidência da multas moratória mais juros abusivos, imputados ao débito, configurando verdadeira afronta aos ditames constitucionais, sujeitando o contribuinte a extorsivo *bis in idem*.

Ante ao exposto requer *(i)* a suspensão do presente crédito tributário a decisão final da presente impugnação, nos termos do art. 151, III do Código Tributário Nacional; *(ii)* que o presente Auto de Infração seja julgado Nulo, visto a ausência de tipificação legal, pois não se trata de ausência de recolhimento, pois o valor do tributo devido foi devidamente pago pela recorrente, conforme se comprova pelo pagamento da GNRE relativa a DANFE 2082, no valor de R\$22.020,50, ocorrido no dia 18/06/2012 às 10:46h; *(iii)* alternativamente, requer a redução da multa aplicada, de 150% para 2% nos termos do CDC, ou ainda para o percentual de 20%, conforme disciplina a Lei nº 9.430/96, que se aplica analogicamente ao caso.

A autuante em sua informação fiscal às fls. 80/83, inicialmente, traz a tona, de forma sintetizada, as alegações de Defesa do autuado, para em seguida destacar que, a presente ação fiscal foi realizada no Posto Fiscal Benito Gama, em Vitória da Conquista/BA, quando o condutor do veículo apresentou o DANFE referente a NF-e nº 2.082, emitida pela Empresa NIPOBRASILEIRA INDÚSTRIA COMÉRCIO EXPORTAÇÃO IMPORTAÇÃO LTDA., com sede em Sabará/MG, onde havia a indicação da retenção do ICMS de mercadoria (colchões e travesseiros) enquadrada na substituição tributária determinada pelo Protocolo ICMS 190/09, porém, não havia o recolhimento do mencionado imposto.

Diz então a autuante que, em análise ao presente auto e pela Defesa apresentada, há de se verificar que o contraditório resume-se apenas ao momento do recolhimento do ICMS. O Termo de Ocorrência Fiscal, documento que indica o início da ação fiscal na forma do inciso IV-A do art. 28 do RPAF, foi lavrado no dia 18/06/2012 às 10h:17min, conforme se pode verificar à fl. 4 desse PAF. O Auto de Infração foi emitido na mesma data, às 10:22h. Por sua vez, o recolhimento do ICMS devido, através da GNRE foi efetuado no dia 18/06/2012, às 10h:46min, conforme se pode observar na fl. 12 do PAF. O próprio Autuante em sua peça de Defesa, à fl. 31, confirma a data e hora indicada acima.

Assim, alega está comprovado que o recolhimento ocorreu após a ação fiscal, seja pelos documentos apresentados, seja pela declaração do próprio autuado. Destaca que a legislação estadual é transparente em relação ao momento do recolhimento do ICMS devido nas operações com mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária por antecipação prevista em

convênio ou protocolo, ou seja, quando o sujeito passivo por substituição não estiver inscrito no cadastro de contribuinte do Estado da Bahia, o recolhimento será efetuado antes da saída da mercadoria da sua origem, conforme art. 332, Inc. XIV e o § 8º do RICMS (Dec. nº 13.780/12), que reproduz.

Em relação a multa aplicada no percentual de 150 %, informa que é a prevista para a infração cometida, ou seja, foi retido o ICMS, custo este que é repassado para o destinatário e cliente do substituto tributário, porém, não foi efetuado o recolhimento no prazo regulamentar, ou seja, antes da saída da mercadoria da sua origem. E para essa infração, a multa é 150%, conforme art. 42, Inc. V, alínea “a” da Lei nº 7.014, que transcreve.

A Lei nº 9.298/96, Código de Defesa do Consumidor, indicada pelo autuado, não se aplica na relação tributária, e sim na relação comercial, onde se tem o fornecedor e o consumidor. Portanto, diz o autuante, de acordo com os fatos descritos e documentos apresentados, o ICMS foi recolhido após a mercadoria está transitando e após a ação fiscal realizada por Servidores da SEFAZ/BA, no Posto Fiscal de Vitória da Conquista, o qual reproduz o art. 40 da Lei nº 7.014, em que aborda aspectos da presente ação fiscal.

Desta forma, como está exposto e fundamentado acima, diz que a presente ação fiscal foi executada dentro da estrita legalidade, com a aplicação das normas do ICMS, onde ficou comprovado, que o autuado efetuou o recolhimento do ICMS após a ação fiscal. Diante do exposto e com fundamento na legislação, requeremos que o PAF seja julgado PROCEDENTE.

Às fls. 72 e 74 do PAF, constam documentos que demonstram efetivamente o pagamento da GNRE do ICMS-ST relativo ao DANFE nº 2082 objeto da presente ação fiscal.

## VOTO

Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, sendo o imposto, a multa e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, com indicação clara do nome, o endereço e a qualificação fiscal do sujeito passivo, bem como a indicação dos dispositivos da legislação infringidos.

Portanto o Auto de Infração em tela preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla Defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito de Defesa com plenitude. Refuto, portanto o pedido de nulidade arguido pelo defendente por ausência de tipificação legal, pois o enquadramento da autuação está em total conformidade com a descrição dos fatos relacionados à ocorrência fiscal.

Versa a autuação sobre a atribuição ao sujeito passivo do cometimento de irregularidade concernente à legislação do ICMS por ter deixado de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, em vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

A alegação do autuante é de que a ação fiscal foi realizada no Posto Fiscal Benito Gama, em Vitória da Conquista/BA, quando o condutor do veículo apresentou o DANFE referente a NF-e nº 2.082, emitida pela Empresa NIPOBRASILEIRA INDÚSTRIA COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA., com sede em Sabará/MG, onde havia a indicação da retenção do ICMS por substituição no valor de R\$22.020,47, referente as mercadoria (colchões e travesseiros) enquadradas no regime de substituição tributária determinada pelos Protocolos ICMS nºs 190/2009 e 206/2010 porém, não havia o recolhimento do mencionado imposto.

O Protocolo do ICMS 190, de 11/12/2009, de dezembro de 2009 diz respeito à substituição tributária nas operações com colchoaria, tendo como signatários os Estados de Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro e de Santa Catarina, com a adesão do Estado da Bahia através Protocolo do ICMS nº 206, de 17/12/2010. Dispõe a cláusula primeira do Protocolo do ICMS nº 190 que fica atribuída ao

estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes.

Estabelece, ainda, o Protocolo do ICMS nº 190, em sua cláusula quinta, de que o imposto retido pelo sujeito passivo por substituição, regularmente inscrito no cadastro de contribuintes na unidade federada de destino, será recolhido até o dia 9 do mês subsequente ao da remessa da mercadoria, mediante Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE.

No caso em análise, o sujeito passivo por substituição, a empresa NIPOBRASILEIRA INDÚSTRIA COMÉRCIO EXPORTAÇÃO IMPORTAÇÃO LTDA., não está inscrito no Cadastro de Contribuinte do Estado da Bahia. Daí que, como destacado pelo autuante em sua Informação Fiscal, a legislação estadual, em relação ao momento do recolhimento do ICMS devido ao Estado da Bahia nas operações com mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária por antecipação prevista em convênio ou protocolo, quando o sujeito passivo por substituição não estiver inscrito no cadastro de contribuinte do Estado da Bahia, o recolhimento será efetuado antes da saída da mercadoria da sua origem, conforme art. 332, inciso XIV, § 8º do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780 de 14/03/2012, conforme a seguir destacado:

*Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:*

*XIV - no tocante ao imposto retido, devido a este estado por contribuinte localizado em outra unidade da federação e inscrito no cadastro na condição de substituto, no prazo previsto no convênio ou protocolo, sendo que, se não for previsto prazo de recolhimento, o tributo será recolhido até o dia 9 do mês subsequente ao da operação;(grifo nosso)*

*§ 8º . Na hipótese prevista no inciso XIV, quando o sujeito passivo por substituição não estiver inscrito no cadastro de contribuinte deste estado, o recolhimento deverá ser efetuado antes da saída da mercadoria de seu estabelecimento, por meio da GNRE, emitindo guia distinta para cada um dos destinatários, constando no campo informações complementares o número da nota fiscal a que se refere o respectivo recolhimento, devendo uma via acompanhar o transporte da mercadoria. (grifo nosso)*

O Termo de Ocorrência Fiscal, documento que indica o início da ação fiscal na forma do inciso IV-A do art. 28 do RPAF/99, foi lavrado no dia 18/06/2012 às 10h:17min, conforme se pode verificar no documento acostado aos autos à fl. 04. De outro lado, o Auto de Infração em tela foi emitido na mesma data, às 10:22h (fl. 01). Por sua vez, o recolhimento do ICMS devido, através da GNRE, no que depreende art. 332, inciso XIV, § 8º do RICMS/12, foi efetuado no dia 18/06/2012, às 10h:46min, conforme se pode observar na fl. 12 do presente PAF. Portanto depois da lavratura do Auto de Infração objeto em análise.

Sendo assim, diante de tal constatação, concluo pela subsistência do Auto de Infração, com homologação do valor de ICMS já recolhido na forma da GNRE acostada aos autos à fl. 55.

Em relação à alegação de que a multa aplicada de 150% sobre o valor do imposto exigido ser confiscatória, o que ofende a preceito constitucional, deve-se esclarecer que a penalidade é a legalmente prevista ao tipo da infração praticada, no caso específico o art. 42, inciso. V, alínea “a” da Lei nº 7.014, não sendo esta esfera administrativa competente para avaliar a sua inconstitucionalidade.

Da mesma forma, sob o aspecto de redução da multa aplicada, de 150% para 2% nos termos do Código Civil do Consumidor, ou ainda para o percentual de 20%, conforme disciplina o art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96 em débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal, em casos, à luz do entendimento do defendente, analogicamente aplicável à presente lide; este órgão julgador não tem competência para julgar sua aplicabilidade.

Em que pese tal negativa de redução da multa aplicada, da análise das peças processuais se verifica que a alegação defensiva do sujeito passivo é de ter sido induzido, pelo transportador da mercadoria, ao cometimento do erro na presente autuação. Diz o defendente que o transportador da mercadoria saiu da sede da empresa localizada na cidade de Sabará-MG, antes do horário previsto, e, assim, saiu somente com a Nota Fiscal, não levando a GNRE do ICMS ST, ou seja, a guia de pagamento do tributo competente na operação.

Diz que em nenhum momento quis lesar o Fisco do Estado da Bahia, tendo efetuado o pagamento tão logo o banco abriu. De fato, a GNRE do ICMS ST, objeto da presente autuação, foi paga nos primeiros minutos de abertura do horário bancário, ou seja, 10h:46min (fl. 55). Um dia de segunda-feira (18/06/2012) do mês de junho. A mercadoria foi apreendida nesse mesmo dia no Posto Fiscal Benito Gama, às 10h:17min, e o auto lavrado 10h:20min. Um interregno de tempo de apenas 29 minutos da apreensão ao pagamento da GNRE, o que nos leva interpretar de que logra êxito a afirmação do defendente de não ter tido intenção de lesar o fisco baiano, onde houvera apenas um erro de procedimento fiscal.

Logo, no caso em exame, defendente poderá efetuar o pleito de redução da multa aplicada, à Câmara Superior do CONSEF, por delegação de competência do processo administrativo fiscal do Estado da Bahia, mediante solicitação no que preceitua o art. 159 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629, datado de 09/07/1999.

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210765.0513/12-0**, lavrado contra **NIPOBRASILEIRA INDÚSTRIA COMÉRCIO EXPORTAÇÃO IMPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$22.020,47**, acrescido da multa de 150% prevista no art. 42, incisos V, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser considerado para fim de homologação o valor já recolhido através do GNRE de fl 55.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de janeiro de 2013.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR