

A. I. N° - 279463.0004/11-4
AUTUADO - NORSÁ REFRIGERANTES LTDA.
AUTUANTE - WILSON FERREIRA DE OLIVEIRA JÚNIOR
ORIGEM - IFEP SUL
INTERNET - 16. 08. 2013

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0173-01/13

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. IMPOSTO RETIDO E RECOLHIDO A MENOS. Vendas habituais e em volume que descaracteriza a sua destinação para consumo do adquirente, infirma a alegação defensiva. Correta a exigência fiscal por restar caracterizada vendas realizadas para contribuintes não inscritos, portanto, aplicável a base de cálculo prevista na Instrução Normativa nº 04/2009. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2011, formaliza a constituição de crédito tributário correspondente ao ICMS no valor de R\$287.445,75, acrescido da multa de 60%, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento de infração à legislação do ICMS, em decorrência de ter retido e recolhido a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Consta que o contribuinte errou na utilização da pauta prevista na IN 04/2009, redação original com vigência de 01/02/2009 à 31/12/2010. Consta ainda que a autuação está de acordo com a planilha de cálculo ST gravada em DVD e anexada ao PAF, sendo impressas e anexadas aos autos, apenas a primeira e última folha, por economia processual e ambiental. Há também o registro que os valores da pauta discriminados na planilha que subsidia a exigência fiscal, estão na tabela pauta 2 do arquivo magnético (DVD) anexado ao presente PAF, sendo que, com relação a pauta foi considerado o desconto de 1% para as embalagens de vidro retornáveis, prevista na legislação vigente.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 14 a 26), inicialmente, indicando como endereço para recebimento de intimações e notificações, na forma do art. 39 do CPC, o escritório na Rua do Brum, nº 196, Bairro do Recife, capital do Estado de Pernambuco, CEP 50030-260.

Apresenta uma síntese da autuação, para depois afirmar que, em que pese o esforço do autuante, entende indevida a exigência fiscal porque houve o enquadramento equivocado da infração, posto que, foram arroladas notas fiscais que não se referem ao regime de substituição tributária, mas sim à venda para consumidor final.

Consigna que por essa razão, desde já requer que o Auto de Infração, seja julgado improcedente.

Frisa que o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997, determina em seu art. 73, § 1º, inciso IV, que a adoção de pauta fiscal para as operações com cervejas, chopes, refrigerantes, bebidas energéticas e águas minerais e gasosas, será adotada, unicamente, para fins de antecipação ou substituição tributária, conforme transcrição que apresenta.

Salienta que não efetuou a operação da antecipação ou substituição tributária, tendo em vista que as mercadorias, em tela, foram destinadas a consumidores finais, por conseguinte, não sujeitos à adoção de pauta fiscal.

Assinala que, não obstante, ao fiscalizar as operações que efetuou no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010, o autuante entendeu que, no ano de 2009, as notas fiscais emitidas para as pessoas físicas (consumidores finais) não caberia o ICMS-ST, todavia, equivocadamente, considerou as notas fiscais do ano de 2010, o que é descabido.

Destaca que o autuante cita o artigo 353, inciso II do RICMS/BA, cuja redação reproduz, para afirmar que o referido dispositivo regulamentar trata da responsabilidade pelo recolhimento do ICMS por substituição tributária nas operações internas *“para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado”*.

Aduz que para que haja a substituição tributária aludida o adquirente deve também ser contribuinte do imposto, haja vista que estará adquirindo para posterior comercialização, não sendo a hipótese do Auto de Infração em que se comprova a venda para consumidor final e por isso não há ICMS –ST.

Observa que as notas fiscais listadas pelo autuante se referem a vendas internas a consumidor final, pessoa natural não cadastrada como contribuinte no Estado da Bahia e que não satisfaz ao conceito de contribuinte previsto na legislação, no caso, art. 4º da Lei Complementar nº 87/96, eis que nem adquiriu em volume que caracteriza intuito comercial e tampouco com habitualidade.

Sustenta que não tem poder de polícia para fiscalizar se os consumidores finais que adquirem os seus produtos enquanto consumidores finais estão tentando burlar a Fiscalização, não sendo possível saber se revendem tais mercadorias.

Assevera que o Fisco não pode delegar ao fornecedor o dever de fiscalizar os compradores de mercadorias, sem cadastro no Estado da Bahia, que supostamente estariam adquirindo mercadorias na condição de não contribuinte quando, na verdade, o forem.

Alega que se o Fisco não consegue identificar os clandestinos para obrigar-lhes à inscrição no cadastro, muito menos podem os contribuintes adivinhar quem está do outro lado do computador comprando a mercadoria.

Frisa que nesse particular, para comprovar a ilegalidade do ato, importa invocar também os arts. 7º e 142 do CTN e o art. 6º da LC 87/96, cuja redação reproduz.

Menciona que em relação aos arts. 7º e 142 do CTN, importa destacar que não se pode delegar a pessoa jurídica de direito privado, como é o seu caso, o dever de fiscalizar. Acrescenta que não é possível lhe transferir o dever de fiscalizar a regularidade fiscal de seus adquirentes, se são materialmente contribuintes ou não. Reitera que o dever de fiscalizar e lançar, a teor dos dispositivos invocados, é atividade privativa da autoridade fiscal, não podendo ser delegada a pessoa jurídica de direito privado.

Observa que no caso da substituição tributária a lei estadual poderá atribuir a condição de contribuinte do imposto por substituição tributária, sendo que, a Lei estadual da Bahia, nº 7.014 de 04/11/1996, disciplina no seu art. 8º, a substituição tributária por antecipação em relação às operações a serem realizadas pelos adquirentes.

Assevera que os adquirentes são consumidores finais dos produtos vendidos e, portanto, não cabe a substituição tributária.

Ressalta que o inciso I do art. 8º da Lei nº 7.014/96, só se aplica ao contribuinte não cadastrado na SEFAZ/BA, reproduzindo o seu teor.

Diz que diante do exposto, não merece prosperar o enquadramento da infração, em relação às notas fiscais emitidas para as pessoas físicas, pois não houve a devida configuração da substituição tributária, devendo, assim, ser julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração.

Destaca que o cerne da questão gira em torno do enquadramento da infração, em relação às notas fiscais emitidas para pessoas físicas, ou seja, consumidoras finais, que não enseja a antecipação ou substituição tributária, objeto exclusivamente da adoção de pauta fiscal.

Salienta que muito embora proteste pela juntada de provas, a fim de juntar as notas fiscais, por amostragem, dando prova inequívoca de que não se faz jus à denúncia fiscal, entende que seja plausível a realização de diligência/perícia contábil no presente Auto de Infração.

Aduz que dessa forma, caso este CONSEF entenda necessária a realização de diligência/perícia contábil para ratificar a desconsideração das notas fiscais em tela, seja então esta determinada, tudo em prol da verdade material, conforme o art. 2º do RPAF/BA.

Apresenta as seguintes questões:

“a)As notas fiscais, por amostragem, foram emitidas para pessoas físicas/consumidoras finais?

b)É devida a adoção de pauta fiscal para a venda a consumidor final?”

Consigna que determinada a diligência/perícia contábil, se reserva no direito de apresentar outras questões.

Prosseguindo, reporta-se sobre o caráter confiscatório da multa de 60% sobre o valor do imposto, salientando que esquece o Fisco que a função da penalidade pecuniária é corrigir e não destruir o patrimônio do contribuinte, e muito menos ser utilizada para provocar dano irreparável, eis que o pagamento da multa é classificado como receita derivada, como os tributos, gerando, também, a total improcedência da penalidade aplicada, além da exigência fiscal.

Diz que seja qual for a motivação da Administração Tributária, em vez de corrigir só causa danos ao contribuinte, posto que transfere ilegalmente parte substancial do patrimônio para o Estado, no que afronta o princípio constitucional que veda o confisco, conforme o art. 150, IV, da CF/88. Destaca que este é o entendimento consolidado pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, conforme reprodução da ementa referente a ADI 551/RJ.

Alega que nesses termos, a multa de 60% aplicada só pode ser considerada confiscatória. Diz que caso venha a prevalecer a pretensão manifestamente arrecadatória do Fisco, contrariando a jurisprudência e afrontando o ordenamento jurídico constitucional, na verdade, ficaria apenado com um débito ilegal.

Frisa que é evidente que a vedação do art. 150, IV da Carta Magna, diz respeito à obrigação tributária como um todo (tributos e multas pecuniárias como definido no art. 113 do CTN) porque do contrário seria dar um cheque em branco ao legislador tributário para fixar, ao seu talante, tributo (com o nome de penalidade) sem atenção à capacidade contributiva, fora dos limites da razoabilidade, agredindo a lógica, o bom senso e a segurança jurídica do cidadão contribuinte.

Menciona que desse modo, a penalidade pecuniária deve ser fixada dentro de limites razoáveis que leve em conta a reparação ao dano presumido, e não seja forma sub-reptícia de tributo, atropelando a vedação constitucional ao confisco ou leve empresas ao estado de insolvência.

Invoca e transcreve lição do Prof. José Carlos Graça Wagner, bem como da jurisprudência, sobre a matéria.

Afirma que todo modo, diante dos fatos, jurisprudência e doutrina citados, é indubitosa a afirmação de que a multa de 60% é confiscatória, pois ultrapassa o limite da razoabilidade, sendo, portanto, além de atentatória aos princípios constitucionais de vedação ao confisco e da capacidade contributiva, agressiva ao seu patrimônio, não podendo ser aplicada, sendo o que ora requer.

Assinala que é de ser levado em consideração também o benefício da dúvida, conforme previsto no art. 112, do CTN, que é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte, sendo este também o entendimento dos Tribunais Superiores, conforme textos que transcreve.

Realça que pelo desenvolvimento dos argumentos, evidencia-se sua certeza em ver desconstituído o Auto de Infração, em função da ilegalidade da autuação, diante da insubsistência da exigência, situação que torna o crédito ilíquido, incerto e ilegal.

Assevera que o direito está prenhe de certeza. Mas se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112 do CTN que se aplique a interpretação mais favorável ao contribuinte, julgando improcedente o Auto de Infração em epígrafe, inclusive a multa de 60% aplicada, sendo o que requer.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração. Requer, ainda, que caso não seja esse o entendimento desta Junta de Julgamento Fiscal, o que cogita pelo princípio da eventualidade, seja excluída, ou no mínimo reduzida, a confiscatória multa aplicada no percentual de 60%, assim como, em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma que lhe seja mais favorável (art. 112 do CTN). Protesta e requer por todos os meios de provas permitidos em direito, bem como por juntada posterior de provas, perícia e diligência fiscal-contábil, assim como vistoria, inspeção, e tudo o mais que concorra para a prática da mais lúdima justiça.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 129/130), na qual contesta os argumentos defensivos, consignando que o contribuinte se defende argumentando principalmente que as vendas foram realizadas para consumidor final, contudo, da análise da planilha que serve de base para autuação pode-se concluir que a quase totalidade das vendas elencadas tem como destinatário pessoas jurídicas inscritas no Estado com a atividade de comercialização de mercadorias.

Salienta que as maiores vendas foram destinadas para a EBAL (Cesta do Povo), Bom Preço Supermercados, Atacadão Supermercados e outros que, por engano, ou outro motivo, o contribuinte classificou como isento de inscrição.

Frisa que com relação à pequena parte das notas relacionadas que se destinam a pessoas físicas (nº do CPF no campo próprio) tem a considerar que o tipo de vendas que o contribuinte realiza, ou seja, venda para grandes comerciantes, mas, também, para pequenos botecos que, via de regra, não são inscritos na Secretaria da Fazenda.

Destaca que, antes da lavratura do Auto de Infração, remeteu ao contribuinte a planilha com todo o levantamento para conferência e, em decorrência de sua resposta, excluiu todas as parcelas que o autuado alegou tratar-se de vendas para funcionários.

Aduz que considerando que o contribuinte não impugnou as demais parcelas, que na planilha de levantamento pode ser verificado que as vendas para um mesmo CPF se repetem em vários meses e que a esmagadora maioria das vendas foi realizada para contribuintes inscritos no CNPJ, estas foram tidas como vendas para contribuintes, conforme exemplos que apresenta.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal julgou nulo o Auto de Infração, nos termos do Acórdão Jjf Nº 0088-01/12, sob o fundamento de que a descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com os fatos reais nem com o direito aplicável, tendo recorrido de ofício para a Segunda Instância, consoante manda o art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99.

A 2ª Câmara de Julgamento Fiscal ao apreciar o Recurso de Ofício declarou nula a Decisão recorrida, considerando que a nulidade apontada pela Jjf não ocorreu, haja vista que o lançamento de ofício foi efetuado em decorrência do recolhimento a menos do imposto em razão do sujeito passivo ter retido a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, estando a descrição do fato em perfeita consonância com os papéis de trabalho.

Instruído o PAF para julgamento, na sessão realizada em 14/03/2013, presente a advogada do autuado, o processo foi convertido em diligência a INFAZ de origem (fls. 179/180), a fim de que o autuante ou outro Auditor Fiscal designado adotasse as seguintes providências: 1. Elaborasse novo demonstrativo ou complementasse o “DEMONSTRATIVO DO ERRO DE CÁLCULO ICMS RETIDO EM RAZÃO DE USO DE PAUTA INFERIOR A REAL”, indicando em coluna específica a condição dos adquirentes das mercadorias acobertadas pela notas fiscais arroladas no levantamento, com a

identificação do CNPJ, Inscrição Estadual e/ou CPF, para que permitisse a análise por este órgão julgador se a base de cálculo fora aplicada corretamente ou não; 2. Relativamente à argumentação defensiva de que no ano de 2009, as notas fiscais emitidas para as pessoas físicas (consumidores finais) foram excluídas da autuação por não caber o ICMS-ST, todavia, equivocadamente, o autuante considerou as notas fiscais do ano de 2010, analisasse e se pronunciasse sobre tal argumento.

O autuante cumprindo a diligência se pronunciou (fls. 184/185) consignando quanto à primeira solicitação que os dados solicitados já se encontravam na planilha constante no CD anexado à fl. 10 dos autos. Esclareceu que referidos dados não estão visíveis de imediato, em razão de ter sido utilizado o recurso de ocultar colunas do excel para possibilitar a impressão de toda a primeira folha em uma única página.

Quanto à segunda solicitação, diz que o impugnante incorre em equívoco quando alega que foram retiradas as notas fiscais que tinham CPF do ano de 2009 e mantidas as referentes ao ano de 2010. Registra que excluiu os lançamentos relativos aos CPFs que constam na planilha “TabFuncionários”, apresentada pelo autuado, também constante no CD.

Reitera o que já afirmara às fls. 129/130, no sentido de que as vendas cujos registros constam no CPF e que foram incluídos no levantamento fiscal são as vendas para contribuintes não inscritos, assim considerados em razão da habitualidade na comercialização de refrigerantes.

Cientificado sobre a diligência o autuado se manifestou (fls. 180 a 197) reiterando os termos da defesa e manifestação já apresentados.

Sustenta que não efetuou a operação da antecipação ou substituição tributária, tendo em vista que as mercadorias foram destinadas a consumidores finais, portanto, não sujeitos à adoção de pauta fiscal.

Reitera a argumentação sobre o caráter confiscatório da multa de 60% apontada na autuação.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

O autuante acusou a ciência sobre a manifestação do autuado à fl. 199.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, em decorrência de ter retido e recolhido a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Consta que o contribuinte errou na utilização da pauta prevista na IN 04/2009 redação original com vigência de 01/02/2009 à 31/12/2010. Consta, também, que autuação está de acordo com a planilha cálculo ST gravada em DVD e anexada ao PAF, sendo impressas e anexadas aos autos, apenas a primeira e última folha, por economia processual e ambiental. Há ainda o registro que os valores da pauta discriminados na planilha que subsidia a exigência fiscal, estão na tabela pauta 2 do arquivo magnético (DVD) anexado ao presente PAF, sendo que, com relação a pauta foi considerado o desconto de 1% para as embalagens de vidro retornáveis, prevista na legislação vigente.

Na defesa apresentada o autuado sustenta que não efetuou a operação da antecipação ou substituição tributária, tendo em vista que as mercadorias, em tela, foram destinadas a consumidores finais, por conseguinte, não sujeitos à adoção de pauta fiscal.

Diz que o cerne da questão gira em torno do enquadramento da infração, em relação às notas fiscais emitidas para pessoas físicas, ou seja, consumidores finais, o que não enseja a antecipação ou substituição tributária, objeto exclusivamente da adoção de pauta fiscal.

Já o autuante ao prestar a informação fiscal contesta o argumento defensivo, afirmando que na planilha de levantamento pode ser verificado que as vendas para um mesmo CPF se repetem em

vários meses e que a esmagadora maioria das vendas foi realizada para contribuintes inscritos no CNPJ, sendo estas tidas como vendas para contribuintes.

Conforme consignado pela ilustre Conselheira/Relatora que proferiu o voto anulatório da decisão dada por esta Junta de Julgamento Fiscal, “o agente fiscal relacionou nos demonstrativos às fls. 06 e 08, em amostragem, e também no CD acostado à fl. 10 do PAF, as notas fiscais, a descrição do produto, a Base de cálculo utilizada pelo contribuinte, a pauta fiscal utilizada pela fiscalização encontrando uma diferença da Base de Cálculo. Sobre este valor foi aplicada a alíquota de 17%, apurando, finalmente, o débito a recolher.”

Ressaltou que as operações contestadas pelo autuado, cujas fotocópias foram anexadas às fls. 47/126, referem-se exclusivamente a vendas para pessoas físicas (funcionários) sendo que, examinou os mencionados documentos fiscais e observou que nenhum deles está elencado na planilha que serviu de base para a exigência fiscal, confirmando a informação do autuante de que estas operações foram excluídas antes da lavratura do Auto de Infração.

De fato, ultrapassada a questão da nulidade do lançamento de ofício, conforme a decisão da 2ª CJF, no mérito, verifico que o autuante arrolou no demonstrativo de fls. 06 a 08, por amostragem, bem como, na integralidade, no CD acostado à fl. 10 dos autos, as notas fiscais, a descrição do produto, a Base de cálculo utilizada pelo contribuinte, a pauta fiscal utilizada pela fiscalização encontrando uma diferença da Base de Cálculo, tendo aplicado sobre este valor a alíquota de 17%, o que resultou no débito de ICMS a recolher no valor de R\$287.445,75.

Conforme esclarecido pelo autuante e consta nos documentos acostados aos autos o contribuinte errou na utilização da pauta prevista na IN 04/2009, sendo que os valores da pauta discriminados na planilha que subsidia a exigência fiscal, estão na tabela pauta 2 do arquivo magnético (CD), tendo sido concedido o desconto de 1% para as embalagens de vidro retornáveis, conforme manda a legislação vigente.

A alegação defensiva de que o cerne da questão gira em torno do enquadramento da infração, em relação às notas fiscais emitidas para pessoas físicas, ou seja, consumidores finais, o que não enseja a antecipação ou substituição tributária não se sustenta.

Isso porque, conforme consignado pelo autuante e consta no levantamento, parte significativa dos destinatários identificados nas notas fiscais arroladas na autuação é constituída de pessoas jurídicas inscritas no Cadastro do ICMS - CAD/ICMS deste Estado com atividade de comercialização de mercadorias, a exemplo da Ebal Empresa Bahiana de Alimentos Ltda., Supermercado Cambuí Ltda., Disbeb Distribuidora de Bebidas Ltda., CB Bahia Distribuidora Bebidas.

Quanto às vendas destinadas para pessoas físicas, é certo que vendas habituais e em volume que descaracteriza a sua destinação para consumo do adquirente, infirma a alegação defensiva, sendo correta a consideração feita pelo autuante de se tratar de vendas realizadas para contribuintes, a exemplo das vendas destinadas ao CPF nº. 000011018507, na quantidade de 13 vezes; CPF nº. 00126714878, na quantidade de 14 vezes.

Cabe observar que, no cumprimento da diligência solicitada por esta JJF, o autuante esclareceu que os dados aduzidos na primeira solicitação já se encontravam na planilha constante no CD anexado à fl. 10 dos autos. Quanto à segunda solicitação, referente à alegação defensiva de que foram retiradas as notas fiscais que tinham CPF do ano de 2009 e mantidas as referentes ao ano de 2010, comprovou o autuante que excluiu os lançamentos relativos aos CPFs que constam na planilha “TabFuncionários”, apresentada pelo autuado e que constam no CD. Ou seja, apenas as vendas realizadas pelo autuado cujos registros constam o CPF do adquirente, foram consideradas vendas para contribuintes não inscritos, em razão da habitualidade na comercialização de refrigerantes, não tendo sido computadas as vendas para seus empregados.

Diante do exposto, a infração é integralmente subsistente.

No que concerne à arguição de que a multa de 60% é confiscatória e que contraria os princípios constitucionais, observo que esta foi corretamente aplicada ao presente caso, estando prevista na Lei nº 7.014/96. Quanto à sua redução, requerida pelo autuado, como se trata de multa por descumprimento de obrigação principal a sua dispensa ou redução, ao apelo da equidade, é de competência da Câmara Superior deste CONSEF, falecendo competência a esta Junta de Julgamento Fiscal para apreciação do pedido.

No que concerne à indicação do impugnante como endereço para recebimento de intimações e notificações, na forma do art. 39 do CPC, o escritório na Rua do Brum, nº 196, Bairro do Recife, capital do Estado de Pernambuco, CEP 50030-260, consigno que inexiste óbice para o atendimento do pleito e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa enviar as intimações e demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço indicado. No entanto, cumpre salientar que o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. 279463.0004/11-4, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$287.445,75**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº. 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de julho de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR