

A.I. N° - 269203.0005/13-3
AUTUADO - ELGIN S.A. SÃO PAULO
AUTUANTE - SUELY CRISTINA TENÓRIO MUNIZ RIBEIRO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 10.02.2014

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0003-01/14

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO SITUADO NO ESTADO DE SÃO PAULO. **a)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO.

Fato reconhecido pelo sujeito passivo, que se limita a alegar, sem prova, que o imposto teria sido recolhido pelo destinatário. Mantido o lançamento. **b)** RETENÇÃO DO IMPOSTO EFETUADA A MENOS.

Fato demonstrado nos autos. As diferenças apuradas têm fundamento na nova redação da cláusula terceira do Protocolo ICM 19/85 dada pelo Protocolo ICMS 8/09. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27.8.13, apura seguintes fatos:

1. falta de retenção de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição [situado no Estado de São Paulo], relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia, relativamente a produtos classificados na NCM nas posições 85234011 e 85234019, contemplados com a redução da base de cálculo prevista no art. 87, V, do RICMS/97, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%, sendo lançado imposto no valor de R\$1.119,80, com multa de 60%;
2. retenção de ICMS efetuada a menos, na qualidade de sujeito passivo por substituição [situado no Estado de São Paulo], relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia, estando os produtos das posições 85234011 e 85234019 da NCM contemplados com a redução da base de cálculo prevista no art. 87, V, do RICMS/97, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%, sendo lançado imposto no valor de R\$11.729,03, com multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 44/54) alegando que nas vendas para a Bahia sempre observou as cláusulas terceira e quarta do Protocolo ICM 19/85, mas, por equívoco, deixou de fazer a retenção no caso do item 1º deste Auto.

Já com relação ao item 2º, diz que aplicou o referido protocolo, segundo a exegese inserta no art. 87, V, do RICMS/97, e no art. 352-A, resultando a carga tributária de 7%, porém a autoridade fiscal discordou do valor pago, interpretando que a empresa deveria ter equalizado a base de cálculo da retenção com a aplicação do IVA-ST ajustado.

Traça um breve histórico da substituição tributária, antes de adentrar na seara relativa à aplicação do IVA-ST original ou do IVA-ST ajustado. Dá o conceito jurídico da substituição tributária, aponta o seu fundamento constitucional, transcreve o dispositivo da lei complementar que cuida desse instituto, e pontua a distinção entre as figuras do contribuinte e do substituto.

No tocante ao item 1º, diz que, mesmo não tendo observado o comando legal da obrigação passiva por substituição de proceder à retenção do imposto, não há por que se falar na imputação de recolhimento do valor principal pelo impugnante, pois o contribuinte de fato é o baiano, haja vista

que este, quando recebeu o documento fiscal, bem como a duplicata, pautado pela boa-fé, já que não houve retenção de ICMS, deveria ter comunicado ao impugnante o lapso cometido, para que ele procedesse às devidas correções, mas não o fez, porém, independentemente da não retenção do imposto pelo impugnante, o contribuinte baiano procedeu ao recolhimento do imposto quando da saída da mercadoria do seu estabelecimento, já que não houve o pagamento antecipado, sendo que a imputação de novo pagamento relativo ao valor principal do tributo por meio deste Auto de Infração importa “bis in idem”, pois o estado está bitributando o mesmo fato. Lembra que a bitributação é repelida no sistema tributário, havendo inclusive vedação constitucional, com maciça jurisprudência nesse sentido, conforme passa a demonstrar. Considera que nesse caso caberia apenas a aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação de fazer, e não o pagamento do valor principal do imposto, já que este, independentemente do mecanismo adotado, é de responsabilidade do contribuinte baiano.

No tocante ao item 2º, observa que o imposto a ser recolhido é o resultado da diferença entre a aplicação da alíquota ou carga tributária interna do estado de destino sobre a base de cálculo da substituição tributária e o ICMS devido pela operação própria do remetente, e sendo assim, se a carga tributária interna do estado da Bahia é de 7%, os recolhimentos apresentados estão corretos, já que tanto a alíquota de São Paulo quanto a alíquota da Bahia são as mesmas, 7%, não havendo por que se falar de ajustes, já que não se verifica diferença entre a tributação da operação interestadual (7%) e a alíquota interna (7%). Aduz que o IVA-ST tem por finalidade a manutenção da base de cálculo para fins de retenção e pagamento do ICMS da substituição tributária nas aquisições interestaduais cujas mercadorias sejam tributadas com alíquota superior a 12%, de modo que o contribuinte responsável pelo recolhimento antecipado do imposto se utilize do IVA-ST Ajustado, em vez do IVA-ST Original, equalizando a base de cálculo para o recolhimento do imposto como medida de justiça fiscal. Frisa que o IVA-ST Ajustado foi criado para que as mercadorias adquiridas de empresas de outros estados tenham o mesmo resultado econômico daquelas adquiridas no mercado interno, sendo esta regra aplicada somente quando a mercadoria tem carga tributária interna superior a 12%.

Chama a atenção para a observância dos princípios da isonomia e da livre concorrência. Comenta a divergência de aplicação do IVA-ST, observando que fora aplicado no item 1º o ajuste das margens pelo IVA-ST Original, utilizando o percentual de 25%, ao passo que para o item 2º se utilizou o ajuste das margens pelo IVA-ST Ajustado de 40%. E então pergunta qual o critério adotado. Considera que a resposta será no sentido de se utilizar a expressão popular “dois pesos e duas medidas”, que a seu ver traduz o julgamento de atos semelhantes segundo critérios diversos, como neste, em que ora se considera um critério como correto, aplicando o IVA-ST Original de 25%, ora o de IVA-ST Ajustado de 40%, onerando o contribuinte baiano, já que este é o contribuinte de fato do tributo deflagrado. Considera que a análise fiscal é ambígua, tornando-se totalmente despicada de credibilidade, uma vez que não aferiu de forma inequívoca se houve ou não o descumprimento da legislação, criando embaraços na própria peça de autuação quanto ao IVA-ST a ser utilizado. Invoca a aplicação do art. 112 do CTN, que acolhe o princípio do “in dúvida pro reo”. Cita decisão do TRF4.

Pede que no caso do item 1º não seja cobrado o valor principal do imposto, já que o impugnante é apenas o responsável tributário, sendo-lhe aplicável, se for o caso, apenas a multa pelo descumprimento da obrigação de fazer, e que no caso do item 2º não haja os ajustes das margens dos valores agregados de forma a adequá-las à carga tributária do estado da Bahia, já que não se verifica diferença entre a tributação da operação interestadual e a alíquota interna, pois ambas correspondem à alíquota de 7%.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 69/72) dizendo que não é da sua competência opinar sobre a natureza jurídica da substituição tributária. Informa que as diferenças apuradas foram autuadas com base no Prot. nº 19 [Protocolo ICM 19/85], do qual são signatários a Bahia e São

Paulo, que trata da substituição tributária nas operações interestaduais com discos fonográficos e fitas virgens ou gravadas, cuja cláusula primeira atribui a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes ao estabelecimento remetente, e no Convênio ICMS 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas ao regime de substituição tributária.

Quanto aos argumentos do autuado, de que no caso do item 1º os recolhimentos foram efetuados pelo destinatário, o fiscal contrapõe não ser possível acatá-los, pois não foi apresentado nenhum documento comprovando o pagamento do imposto, não havendo razão para se falar em bitributação, mas, caso seja provado o recolhimento, há previsão legal para que o interessado solicite a restituição dos valores que porventura considere devidos [sic].

No mérito, o fiscal comenta os cálculos do imposto lançado em função da alíquota de 17% prevista no art. 50 do RICMS/97 e da carga tributária de 7%, haja vista a redução da base de cálculo prevista no art. 87, V, já que os produtos estão classificados na NCM 85234011 e 85234019. Informa que essa redução foi computada no cálculo do ICMS da substituição tributária, não tendo sido encontrada nenhuma diferença em relação a isso. Aduz que não foi esse o motivo da autuação. As diferenças encontradas no item ocorreram só a partir de junho de 2009, devido à nova redação dada pelo Protocolo ICMS 8/09 à cláusula terceira do Prot. 19/85 [Protocolo ICM 19/85], com efeitos a partir de 1º.6.09, alterando “o” [a] MVA de 25% para 40,06%, não tendo o autuado considerado essa alteração, continuando a utilizar “o” [a] MVA de 25% no cálculo do imposto retido.

Opina pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

Compõe-se este Auto de Infração de dois lançamentos: o 1º diz respeito a falta de retenção de ICMS, e o 2º, a retenção de ICMS efetuada a menos, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia, relativamente a mercadorias cujas operações gozam de redução da base de cálculo prevista no art. 87, V, do RICMS/97, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%.

No caso do item 1º, o autuado, na defesa, reconheceu expressamente que de fato não observou o comando legal da obrigação passiva por substituição de proceder à retenção do imposto, embora considere que, apesar disso, não haveria razão para exigência da obrigação, alegando que o contribuinte baiano destinatário das mercadorias teria procedido ao recolhimento do imposto quando da saída da mercadoria do seu estabelecimento, já que não houve o pagamento antecipado, e a imputação de “novo pagamento” implicaria “bis in idem”, tributando duplamente o mesmo fato. A seu ver, caberia neste caso apenas uma multa por descumprimento de multa por descumprimento de obrigação acessória.

O problema é que tudo isso paira no campo das meras alegações. Não foi feita prova de que o destinatário efetuou o pagamento do imposto quer na entrada das mercadorias em seu estabelecimento, quer na saída subsequente. Mantendo o lançamento do item 1º, já que o próprio autuado admite que não fez a retenção do imposto e não provou que o destinatário tivesse procedido à antecipação do tributo, suprindo a falta de retenção.

Com relação ao item 2º, que cuida de retenção de ICMS efetuada a menos, o autuado discorre longamente acerca do instituto da substituição tributária, assinalando que neste caso não existe imposto a ser lançado, porque, como a alíquota interestadual de São Paulo é de 7% e na Bahia a carga tributária interna para as mercadorias em questão é de 7%, os recolhimentos estão corretos, não havendo por que se falar de ajustes, já que não se verifica diferença entre a tributação da operação interestadual (7%) e a alíquota interna (7%).

Por esse aspecto, realmente não haveria diferença. As mercadorias saem de São Paulo com a alíquota de 7%, que é a alíquota interestadual daquele estado. Na Bahia, nos termos do art. 87, V, do RICMS/97, há uma redução da base de cálculo, implicando que nas operações internas a carga tributária seja de 7%. Desse modo, não haveria diferença, já que a carga tributária interna seria igual ao valor apurado pela alíquota interestadual do estado de origem, de modo que o resultado seria zero.

O problema é que o motivo da autuação foi outro. Na informação o fiscal declara que com relação ao que foi questionado pela defesa (quanto à redução da base de cálculo) não foi encontrada nenhuma diferença, e esse não foi o motivo da autuação. Segundo o autuante, as diferenças encontradas no item 2º ocorreram só a partir de junho de 2009, devido à nova redação dada pelo Protocolo ICMS 8/09 à cláusula terceira do Prot. 19/85 [Protocolo ICM 19/85], com efeitos a partir de 1º.6.09, alterando “o” [a] MVA de 25% para 40,06%, não tendo o autuado considerado essa alteração, continuando a utilizar “o” [a] MVA de 25% no cálculo do imposto retido.

Isto deveria ter sido declarado expressamente no Auto de Infração, para que, ao defender-se, o contribuinte tivesse pleno conhecimento do exato teor da imputação. Uma informação tão importante, que diz respeito ao critério que norteou o fundamento da autuação, deveria ser informada de forma clara e precisa na autuação, em respeito ao mandamento do art. 39, III, do RPAF, segundo o qual a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias deve ser feita de forma clara e precisa.

Porém, a rigor, não houve cerceamento de defesa, porque na descrição do fato foi declarado que o autuado procedeu à retenção a menos do ICMS na condição de sujeito passivo por substituição, e no campo reservado ao “enquadramento legal” foram citadas as cláusulas terceira e quarta do Protocolo ICM 19/85.

Como foi feita menção ao Protocolo ICM 19/85, cabia ao autuado observar que esse protocolo sofreu modificações no curso do tempo, inclusive aquela citada pelo fiscal na informação.

Nota que, no preâmbulo da defesa, o autuado declara que nas vendas para a Bahia sempre observou as cláusulas terceira e quarta do Protocolo ICM 19/85.

Por conseguinte, o contribuinte dispunha de elementos para verificar se os critérios adotados pela fiscalização estão ou não de acordo com as regras pactuadas no aludido acordo interestadual e se os cálculos estão ou não corretos.

Reitero minha convicção de que não houve cerceamento de defesa.

As infrações estão caracterizadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269203.0005/13-3**, lavrado contra **ELGIN S.A. SÃO PAULO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.848,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 7 de janeiro de 2014

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

VALTÉRCO SERPA JÚNIOR – JULGADOR