

A. I. Nº - 279694.0202/14-0
AUTUADO - REFRESCOS GUARARAPES LTDA.
AUTUANTE - OTÁVIO AUGUSTO LABORDA FERNANDES
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 06.05.2015

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0073-05/15

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** PROTOCOLO 10/92. Acolhida parte das arguições defensivas. Reduzido o valor devido. Infração parcialmente procedente. **b)** PROTOCOLO 11/91. O autuado não trouxe aos autos provas matérias que elidissem a exigência fiscal. Mantida a infração. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 26/06/2014, exige ICMS no valor histórico de R\$ 48.860,94, conforme as seguintes infrações:

Infração 01 – Procedeu a retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. ICMS no valor de R\$ 47.708,94. Multa de 60%; Protocolo 10/92;

Infração 02 – Procedeu a retenção a menos do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. ICMS no valor de R\$ 277,91. Protocolo 10/92. Alíquota de 19%. Multa de 60%;

Infração 03 - Procedeu a retenção a menos do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. ICMS no valor de R\$ 874,09. Protocolo 11/91. Alíquota de 17%. Multa de 60%.

O sujeito passivo, às fls. 40 a 58 dos autos, argui nulidade, com suporte no art. 18, II e IV, “a”, do Decreto nº 7.629/99 (RPAF), posto que os dispositivos enquadrados (cláusulas quarta e quinta do Protocolo ICMS nº 11/91) não especificam, com precisão, as infrações cometidas pela Impugnante. Veja-se:

“Cláusula quarta. O imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição será calculado mediante aplicação da alíquota vigente para as operações internas, no Estado de destino da mercadoria, sobre o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente, deduzindo-se, do valor obtido, o imposto devido pelo industrial, importador, arrematante ou engarrafador, ou, na hipótese da cláusula anterior, o imposto devido pelo distribuidor, depósito ou estabelecimento atacadista.

§ 1º Na hipótese de não haver preço máximo fixado por autoridade, o imposto a ser retido pelo contribuinte será calculado sobre a seguinte base de cálculo:

(...)

Cláusula quinta. O imposto retido pelo sujeito passivo por substituição será recolhido em banco oficial estadual signatário do Convênio patrocinado pela Associação Brasileira de Bancos Comerciais Estaduais, até o dia 9 (nove) do mês subsequente ao da remessa da mercadoria, mediante a Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Parágrafo único. O imposto poderá também ser recolhido até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao da remessa da mercadoria, desde que com o valor monetariamente atualizado, na forma que dispuser a legislação de cada unidade da Federação.”

Observa que os dispositivos citados como infringidos tratam dos procedimentos a serem adotados quanto ao recolhimento do ICMS-ST retido.

Afirma que o autuante ao descrever as infrações supostamente cometidas pela Impugnante, aduz que esta deixou de recolher ICMS relativo a operações que, conforme restará comprovado a seguir, foram tributadas.

Alega que não há como enquadrar nos dispositivos acima, pois se trata de operação de remessa por conta e ordem para depósito, o imposto foi retido na operação.

Consigna que não houve adequação do pretenso ato infracional às pretensas disposições normativas que justificariam sua reprovação, o que representa violação ao art. 142, do CTN, por ausência de perfeita individualização da matéria tributável, impedindo o perfeito exercício do contraditório e da ampla defesa, cabendo a aplicação do art. 18, II, do RPAF que dispõe que são nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa. Por seu turno, o art. 18, IV, “a”, do mesmo RICMS/BA dispõe que é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Considera a declaração de nulidade do Auto de Infração por força do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF, porque há efetiva violação à lei, em virtude do vício material, uma vez que a ausência do dispositivo infringido atinge a própria identificação da matéria tributável. Salienta-se que não se trata de meras incorreções ou omissões formais. Trata-se de omissão que invalida o trabalho fiscal porque retira da Impugnante o seu direito de defesa.

Argui falta de provas ferindo os princípios insculpidos no art. 2º do RPAF, a simples referência às notas fiscais não são suficientes para dar segurança jurídica às alegações fiscais, vez que cerceia a verdade material não só para a Impugnante como também para os julgadores administrativos.

Alude que no caso em apreço, o lançamento incorre em nulidade por ausência de prova das infrações em relação aos elementos determinantes da base material tributável, uma vez que a ausência dos documentos fiscais mencionados pelo Autuante não é passível de convalidação, simplesmente porque não supríveis ou presumíveis. Devem, assim, ser anexados ao auto de infração de modo a permitir à Impugnante, e ao julgador administrativo, aferir a forma de cálculo adotada pela fiscalização, para que possa exercer seus direitos ao contraditório e à ampla defesa. Sem tais documentos, o lançamento não passa de arbitrariedade, em violação ao dever de motivação que culmina em violação ao contraditório e à ampla defesa.

Aduz que o lançamento fiscal foi efetivado pela retenção a menor do ICMS-ST. Ocorre que a exigência fiscal não procede em virtude de equívoco no levantamento fiscal. Ou seja, o Autuante classificou o produto água mineral aquarius, com ou sem gás, como este fosse refrigerante. Essa confusão decorre do nome de outro produto, o Aquarius Fresh, este sim refrigerante (de baixa caloria). Segundo, pelo fato de que, no período autuado (exercício de 2010), o produto água mineral não estava sujeito a pauta fiscal, conforme está previsto no item 5.16 da Instrução Normativa da Bahia nº 04/2009.

Aponta que a utilização da pauta fiscal para o cálculo do ICMS-ST só veio a ser utilizada para água mineral de 450ml e 1,5L (autuada) a partir da Instrução Normativa nº 41 de 23/08/2012. Contudo, o Autuante utiliza pauta para o período de 2010. Logo, entende que diante dos equívocos fiscais, improcede o auto de infração.

Quanto às multas de 60%, alega que duas razões afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

Argumenta que em casos como tais, os pretórios administrativos entendem pelo afastamento da multa, ou sua desqualificação, reduzindo seu montante. Apresenta a título de exemplo, o seguinte aresto proferido pelo CARF:

“MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. SÚMULA CARF N° 14. A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária à comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.” (CSRF. Recurso n° 155.351. Acórdão n° 9101-00.5496. Sessão de 11 de janeiro de 2010)

Argui que inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, afasta-se a possibilidade de aplicação da multa, ou impõe-se sua exclusão, ou, quando menos, sua redução.

Afora isso (segunda questão), entende que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV, da Constituição Federal.

Apresenta decisão do Supremo Tribunal Federal, afirmando que o mesmo desde os idos de 1980, já entendia pela aplicabilidade do princípio do não-confisco às multas tributárias, admitindo sua equitativa redução pelo magistrado. Veja-se:

“ICM. REDUÇÃO DE MULTA DE FEIÇÃO CONFISCATORIA. TEM O S.T.F. ADMITIDO A REDUÇÃO DE MULTA MORATORIA IMPOSTA COM BASE EM LEI, QUANDO ASSUME ELA, PELO SEU MONTANTE DESPROPORCIONADO, FEIÇÃO CONFISCATORIA. DISSÍDIO DE JURISPRUDÊNCIA NÃO DEMONSTRADO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO CONHECIDO. (STF. RE 91707 / MG. Segunda Turma: Min. Moreira Alves. DJ. 29.02.1980, p. 00975.)

Concretizando tal entendimento, destaca que o Min. Xavier de Albuquerque, quando do julgamento do RE n° 81.550/MG, reduziu multa imposta no patamar de 100% (inferior à maioria das aplicadas na autuação discutida neste feito) para 30%:

“Conheço do recurso e lhe dou parcial provimento para julgar procedente o executivo fiscal, salvo quanto à multa moratória que, fixada em nada menos de 100% do imposto devido, assume feição confiscatória. Reduzo-a para 30% (trinta por cento), base que reputo razoável para a reparação da impontualidade do contribuinte.”

Afirma que em julgados mais recentes, proferidos inclusive em sede de controle concentrado (com efeitos vinculantes e erga omnes), o Supremo Tribunal Federal consolidou seu entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se adentra na esfera do confisco, como exemplo, o acórdão proferido pela Corte Excelsa na ADI 1075. De forma didática e clara, o STF explicitou o fundamento da aplicação de tal princípio às penalidades pecuniárias.

Alinha que é de ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Ora, o art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte. Vejamos:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

- I - à capitulação legal do fato;
- II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;
- III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;
- IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”

Ante o exposto, requer a Impugnante o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência da exigência fiscal, diante da impropriedade da exigência fiscal. Sucessivamente, a Impugnante pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Requer, outrossim, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Impugnante (art. 112 do CTN).

Protesta a Impugnante pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

O autuante, às fls. 86 a 88 dos autos, apresenta a informação fiscal afirmando que idealmente o contribuinte teve a iniciativa de reconhecer e quitar totalmente o débito lançado de ofício (fls. 30 e 36), não obtendo êxito devido a problema técnico. Posteriormente o autuado, através do Processo nº 153417/2014-9 de 18/08/2014, apresentou impugnação objeto de sua análise.

Assegura que a ação fiscal transcorreu na mais estrita observância aos dispositivos legais contidos na legislação tributária vigente, particularmente onde se fundamenta a autuação. Também todos os aspectos formais foram respeitados. Não deve prosperar a “imprecisão da tipificação legal”, posto que os dispositivos legais que dão base a presente ação fiscal estão devidamente elencados nas fls. 2 e 3 de forma cristalina, tanto que a autuada pode brilhantemente contestar o lançamento. Ademais, o sistema de lançamento (SEAI) não permite que sejam lavrados Autos de Infração sem o devido enquadramento e tipificação da multa aplicada.

Em relação às provas, afirma que, com o advento das Notas Fiscais Eletrônicas, elas mesmas são as próprias provas e compõem os arquivos magnéticos anexos. Aliás, as mesmas NF-e's que serviram de base para a defesa.

Quanto ao mérito, afirma que a defendanté apenas questiona a fórmula de cobrança do ICMS do produto “Água Mineral Aquarius” que apenas aparece na Infração 01, equivocadamente confundida com o produto “Aquarius Fresh” devido à forma como o produto é descrito pela empresa. Ele aparece em três apresentações: “AQUARI CGAS450ML/12”, “AQUARI SGAS450ML/12” e “AQUARI SGAS1500/6” nos meses e valores abaixo, cuja planilha analítica se encontra nas páginas 90 a 97.

MÊS	VALOR RETIRADO DO CÁLCULO
JANEIRO/2010	90,05
FEVEREIRO/2010	51,63
MARÇO/2010	3,25
ABRIL/2010	3,07
MAIO/2010	0,81
JULHO/2010	6,72
AGOSTO/2010	1,99
SETEMBRO/2010	7,56
OUTUBRO/2010	337,53
NOVEMBRO/2010	456,37
TOTAL NO EXERCÍCIO	958,99

Salienta que, ao concordar nesse aspecto com a autuada, retirou esses produtos dos cálculos dos valores devidos mensalmente e apresenta novo demonstrativo de débito para a infração 01, que imprimimos parcialmente a título de verificação (fls. 99 a 108) e gravou em sua totalidade no CD anexo (fl. 110), cuja cópia será entregue ao contribuinte juntamente com cópia desta informação fiscal.

Em relação à redução da multa solicitada pelo contribuinte, aduz que nada pode fazer, já que a tipificação da multa, bem como os seus cálculos, são feitos automaticamente pelo sistema da SEFAZ em estrito cumprimento à legislação pertinente, não cabendo a esta fiscalização qualquer intervenção ou decisão discricionária.

Para concluir, entende o Autuante estarem devidamente caracterizados os elementos que ensejaram a pertinente ação fiscal na forma prevista na legislação em vigor. Por isso ratifica a autuação e solicita deste Conselho que o presente lançamento de ofício seja julgado procedente

em parte, posto que foi corrigido o demonstrativo de débito referente à infração 01 (resumo sintético dos novos valores a serem cobrados na Infração 01 estão na planilha à fl. 109), para que se manifeste a verdadeira Justiça.

A autuada, às fls. 115 a 119 dos autos volta a se manifestar afirmando que a fragilidade da autuação não se restringe a confusão fiscal quanto ao produto Água Mineral Aquarius, mas também ao fato de que, no período autuado (exercício de 2010), o produto água mineral não estava sujeito à pauta fiscal, conforme está previsto no item 5.16 da Instrução Normativa da Bahia nº 04/2009. Essa situação foi silenciada pelo Autuante em sua Informação Fiscal.

Alude que a utilização da pauta fiscal para o cálculo do ICMS-ST só veio a ser utilizada para água mineral de 450ml e 1,5L (autuada) a partir da Instrução Normativa nº 41 de 23/08/2012. Contudo, no presente caso, a fiscalização utiliza pauta para o período de 2010.

Argumenta que diante da confirmação do Autuante, bem como do silêncio quanto a não aplicação da pauta à água mineral no período autuando, fica comprovada a improcedência do auto de infração.

Pede, diante da confirmação do equívoco fiscal, à Manifestante reiterar os termos da defesa inicial e, notadamente o pedido de improcedência da autuação.

O autuante apresenta nova informação à fl. 122, arguindo que após apresentarmos a informação fiscal (fls. 86 a 111), na qual reconheceu e retirou do cálculo os produtos correspondentes a "água mineral" (AQUARI CGAS450ML/12, AQUARI SGAS450ML/12 e AQUARIU SGAS1500/6), solicitou que o contribuinte tomasse conhecimento do seu teor, inclusive em relação aos novos valores. A autuada manifestou-se dizendo na fl. 117 que "a fragilidade da autuação não se restringe a confusão fiscal quanto ao produto Água Mineral Aquarius, mas também ao fato de que, no período autuado (2010), o produto água mineral não estava sujeito à pauta fiscal".

Aduz o autuante que no demonstrativo original não constam outros produtos referentes à água mineral, exceto os que foram retirados (AQUARI CGAS450ML/12, AQUARI SGAS450ML/12 e AQUARIU SGAS1500/6), conforme pode ser observado no anexo I (fls. 10 a 14 - Produtos comercializados X MVA/Pauta Fiscal aplicada), lembrando que os produtos "AQ FRESH" são equiparados a refrigerantes, inclusive isto é reconhecido pelo contribuinte (§ 5 da fl. 48). Ou seja, não procede a tentativa de descaracterizar o lançamento, alegando que no período fiscalizado água mineral não estava sujeita à pauta fiscal, já que este tipo de produto foi retirado totalmente do cálculo na primeira informação fiscal (fls. 86 a 111).

Conclui afirmando estarem devidamente caracterizados os elementos que ensejaram a pertinente ação fiscal na forma prevista na legislação em vigor. Por isso ratifica a autuação e solicita deste Conselho que o presente lançamento de ofício seja julgado procedente em parte, posto que foi corrigido o demonstrativo de débito referente à infração 01 (resumo sintético dos novos valores a serem cobrados na Infração 01 estão na planilha à fl. 109), para que se manifeste a verdadeira Justiça.

VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnando, contempla 03 infrações por descumprimento de obrigação principal, já devidamente relatadas, sendo exigido, ao autuado, o imposto devido por substituição tributária, com base nos Protocolos 10/92 e 11/91.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo em preliminar pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

Quanto às notas fiscais se tratam de notas fiscais eletrônicas, cuja posse é do sujeito passivo, constantes dos arquivos magnéticos fornecidos pelo autuado à SEFAZ-Bahia, bem como não há impropriedade ou incorreção quanto ao enquadramento da infração nos Protocolos 10/92 e 11/91, na medida em que são estes acordos que regulam, entre o estado do sujeito passivo e o Estado da Bahia, as operações interestaduais com substituição tributária, das mercadorias alvo da presente exigência, conforme determina o art. 10 da Lei 7.014/96.

A aplicação do art. 112 do CTN, não encontra amparo, no presente caso, na medida em que não se caracterizou a dúvida, necessária para sua aplicação.

A defesa argui suposta ilegalidade das multas incidentes sobre o imposto devido pela autuada. O inciso V, do art. 97, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), determina que a Lei pode fixar a combinação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos ou para outras infrações nela definidas. Aplicou o autuante as multas previstas no inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, todas no percentual de 60%, respectivamente, em ajustada combinação com o descumprimento das obrigações tributárias descritas no presente Auto de Infração.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7º edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissivo que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Quanto ao pleito de redução das multas, não cabe competência a essa unidade fracionário do CONSEF e sim a Câmara Superior na forma dos art. 159 e 169 do RPAF/BA.

No que tange ao mérito, o sujeito passivo argui a indevida cobrança do ICMS do produto “Água Mineral Aquarius” constante unicamente da primeira infração, considera equivocada uma vez que foi confundida com o produto “Aquarius Fresh” devido à forma como o produto é descrito pela empresa. Ele aparece em três apresentações: “AQUARI CGAS450ML/12”, “AQUARI SGAS450ML/12” e “AQUARIU SGAS1500/6” nos meses e valores abaixo, cuja planilha analítica se encontra nas páginas 90 a 97.

MÊS	VALOR RETIRADO DO CÁLCULO
JANEIRO/2010	90,05
FEVEREIRO/2010	51,63
MARÇO/2010	3,25
ABRIL/2010	3,07
MAIO/2010	0,81
JULHO/2010	6,72
AGOSTO/2010	1,99
SETEMBRO/2010	7,56
OUTUBRO/2010	337,53
NOVEMBRO/2010	456,37
TOTAL NO EXERCÍCIO	958,99

O autuante concorda com o impugnante, quanto a esta questão e retirou esses produtos dos cálculos dos valores devidos mensalmente e apresenta novo demonstrativo de débito para a infração 01, que imprimiu parcialmente a título de verificação (fls. 99 a 108) e gravou em sua totalidade no CD anexo (fl. 110).

Cabe observar que o impugnante em sua nova manifestação volta a arguir essa mesma questão de mérito, contudo o autuante demonstra que tais produtos já foram excluídos da exigência fiscal em sua primeira informação, perdendo o objeto as argüições quanto à pauta fiscal, ajustando o demonstrativo de débito da infração 01, com redução do valor exigido.

O autuante imprimiu o demonstrativo a título de verificação (fls. 99 a 108) e gravou em sua totalidade no CD anexo (fl. 110).

Assim, considero parcialmente mantida a infração 01, no valor de R\$ 46.749,93, que totaliza o demonstrativo à fl. 109, bem como integralmente mantida as demais infrações.

É importante destacar ainda que as decisões administrativas e judiciais colacionadas pelo contribuinte na peça de defesa, além das menções referentes à legislação de outras unidades da Federação, não podem servir de lastro alterar o entendimento aqui externado, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente, através de Decisão judicial no caso concreto, em que o autuado seja parte, ou através ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da externada na presente lide, assim como não cabe a esse órgão competência para decretar a constitucionalidade, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA.

Diante do exposto voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, cabendo a redução dos valores exigidos na infração 01 e mantendo o valor integral das demais infrações.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279694.0202/14-0**, lavrado contra **REFRESCOS GUARARAPES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 47.901,93**, 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, 16 de abril de 2015.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR