

**PROCESSO** - A. I. Nº 206856.0558/04-0  
**RECORRENTE** - SUPERSUCO INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0334-02/05  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 16/03/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0031-12/17

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO POR SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO SITUADO EM OUTRO ESTADO. A atribuição da responsabilidade tributária pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes, ora exigida, é matéria de reserva legal, em consonância com os parâmetros traçados no acordo interestadual. Razões recursais não elidem a acusação fiscal. Mantida a Decisão. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0334-02/05), que julgou Procedente o presente Auto de Infração, modelo 4, lavrado em 29/05/04, sob a acusação de falta de retenção de ICMS, no valor de R\$5.778,05, por empresa estabelecida no Estado de São Paulo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária realizadas para contribuintes estabelecidos na Bahia.

Através do Acórdão JJF nº 0347-02/04 (fl. 60/62) a 2ª Junta de Julgamento Fiscal considerou prejudicada a defesa e extinto o processo administrativo fiscal, por ter o autuado escolhido à instância judicial.

Em seguida, às fls. 75 a 82 dos autos, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário à Decisão da JJF, o qual foi considerado intempestivo e arquivado, cuja impugnação ao arquivamento foi indeferida.

Posteriormente, às fls. 110 a 133 dos autos, por se constatar que o mandado de segurança impetrado pelo contribuinte versa apenas sobre o ato de apreensão de mercadorias, não questionando o mérito do lançamento tributário, a PGE/PROFIS, através do então Procurador Chefe, representou ao CONSEF para que fosse declarada a nulidade da Decisão da JJF, a fim de que o órgão julgador se pronunciasse acerca do mérito da autuação.

Através do Acórdão CJF nº 0194-11/05, às fls. 137/138 dos autos, a Representação da PGE/PROFIS foi acolhida, sendo considerada nula a Decisão da JJF, ocorrida através do Acórdão JJF nº 0347-02/04.

Através do Acórdão JJF nº 0334-02/05, às fls. 151 a 155 dos autos, a 2ª JJF prolatou nova Decisão e julgou o Auto de Infração procedente, diante das seguintes considerações:

[...]

*Embora nem no Auto de Infração, nem na defesa e tampouco na informação fiscal tenha sido dito que a matéria se encontrava “sub judice”, ao compulsar as peças dos autos notei que, de acordo com o instrumento à fl. 14, foi anexada (pelos fiscais autuantes ou pelo órgão preparador) cópia de Mandado Liminar e Notificação expedido pela MM. Juíza de Direito da 2ª Vara Cível da Comarca de Vitória da Conquista, nos autos do Processo nº 8.574.891/01-48364. No referido mandado, aquela autoridade determinou que as mercadorias objeto do Auto de Apreensão nº 206856.0572/04-2 fossem imediatamente liberadas, independentemente do pagamento do Auto de Infração. Em face do referido instrumento (fl. 14), entendi que o sujeito passivo, ao obter Medida Liminar em Mandado de Segurança, no sentido de que o fisco estadual liberasse as mercadorias apreendidas, independentemente do pagamento dos valores lançados neste Auto de Infração, havia renunciado ao direito de defender-se na esfera administrativa. Com base nesse entendimento, em julgamento anterior, votei pela extinção do processo, arrimado na regra do art. 117 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal*

(RPAF), sem apreciação do mérito da autuação.

*Ao fazer o controle da legalidade do crédito tributário objeto deste procedimento, a Procuradoria Fiscal (PROFIS) determinou que fosse anexada cópia da inicial do Mandado de Segurança (fl. 115). Em face dos novos elementos, concluiu a PROFIS que não existe identidade entre o objeto da defesa administrativa e o objeto da ação judicial proposta pelo autuado, uma vez que a ação judicial cuida, apenas, da questão relativa à apreensão de mercadorias como meio coercitivo de cobrança de tributo.*

[...]

*Em suma, para efeitos de substituição tributária, nas operações interestaduais, os Estados, atendendo à regra do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, se comprometem a elaborar suas leis internas em consonância com os parâmetros traçados em acordo interestadual, acordo este que se convencionou denominar de convênio. O convênio é, portanto, um ato preparatório, com base no qual são elaboradas as leis estaduais. Quando o sujeito passivo deixa de atender às regras da substituição tributária, não infringe as normas do convênio, mas da lei estadual. Isso é absolutamente válido inclusive quando o sujeito passivo é estabelecido em outro Estado, pois a lei de um Estado é dotada de eficácia extraterritorial por força do convênio. O sujeito passivo jamais infringe a norma de um convênio de ICMS, pois ele, sujeito passivo, não é “parte” do convênio, não subscreveu o convênio. Quem infringe o convênio é aquele Estado que, tendo-o subscrito, venha a se comportar de modo diverso daquilo que por ele foi pactuado com as demais unidades federativas.*

*Retomando a questão suscitada pela defesa, ao reclamar que o enquadramento legal do fato em discussão é baseado em cláusulas do Protocolo ICMS 11/91, cumpre notar que, apesar da impropriedade do enquadramento, isso não implica vício do procedimento, tendo em vista que a descrição do fato foi feita de forma clara e precisa. Na legislação baiana, a substituição tributária está disciplinada nos arts. 8º a 12 e no art. 23 da Lei nº 7.014/96, e nos arts. 353 a 382 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. As bebidas energéticas e isotônicas, classificadas nos códigos 2106.90 e 2202.90 da NCM, estão contempladas no subitem 3.5 do inciso II do art. 353 do RICMS, em sintonia com a Lei nº 7.667/00. O art. 370 do RICMS prevê que, nas operações interestaduais, a substituição tributária é regida conforme o disposto nos artigos que o seguem e nos convênios e protocolos firmados para esse fim entre a Bahia e as demais unidades da Federação. Já no art. 372, é regulada a substituição tributária nas operações interestaduais quando há convênio ou protocolo. A substituição tributária nas operações interestaduais com as mercadorias em questão é regulada pelo Protocolo ICMS 11/91. É, por conseguinte, aplicável a substituição tributária na situação em exame. (...)*

Cientificado da decisão prolatada através do Acórdão JF nº 0334-02/05, às fls. 169/170 dos autos, o sujeito passivo manteve-se inerte, sendo o PAF encaminhado para inscrição em Dívida Ativa, consoante documentos às fls. 172 a 233 dos autos.

À fl. 235 dos autos, consta “Notificação ao CONSEF” da Coordenadora Executiva – PROFIS, dando ciência da decisão prolatada nos autos do Processo nº 0038558-53.2005.805.0001, que determina a apreciação e julgamento do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, não conhecida em 2005 (fl. 93), conforme decisão judicial e parecer do Procurador do Estado, às fls. 236 a 243 dos autos.

Por fim, às fls. 247 a 266 dos autos, consta o aludido Recurso Voluntário, no qual, preliminarmente, o recorrente arguiu nulidade da intimação (fls. 64, 67/69) sobre a decisão da JF (Acórdão JF nº 0347-02/04), ocorrida em nome da empresa recorrente, aos cuidados de advogado não especificado na defesa e somente no endereço dos advogados Fernando Zilveti Arce Murillo e Silvia Lopes (fl. 36), uma vez que o advogado Fábio dos Santos Macedo, o qual foi enviado a correspondência, possui endereço diverso dos patronos citados. Assim, concluiu ter demonstrada a nulidade da intimação para ciência do Acórdão JF nº 0347-02/04.

O recorrente ainda alega inexistir renúncia à esfera administrativa com a impetração do Mandado de Segurança nº 435368-6/2004 com o fim único e exclusivo de liberar os bens indevidamente apreendidos, o qual difere do débito constituído no Auto de Infração, logo, objetos e pedidos distintos entre a via administrativa e o mandado de segurança.

Arguiu a nulidade do Auto de Infração por não ter o autuante indicado os dispositivos legais tidos como infringidos, limitando-se a consignar como “enquadramento” cláusulas de um mero Protocolo firmado entre os Estados, sem aplicação à situação do contribuinte, já que não inteiramente ratificado pelo seu Estado de origem.

Também diz ser deficiente a demonstração do critério adotado na apuração do valor exigido, já que somente indica a percentagem de Margem de Valor Adicionado (MVA) considerada, sem

esclarecer em que dispositivo legal acrescentou 70% na base de cálculo do imposto.

No mérito, o recorrente sustenta que as mercadorias constituem-se em alimentos para praticantes de atividade física – repositores energéticos, classificados na posição 2202.9000 da NBM/SH e que, até a entrada em vigor do Protocolo ICMS do CONFAZ nº 28, de 12/12/03, que veio alterar o anterior Protocolo nº 11/91, tais produtos não estariam sujeitos às normas de substituição tributária, haja vista que o citado Protocolo ICMS do CONFAZ objetivou equiparar tais bebidas a refrigerante – sujeito à substituição tributária. Assim, por tal disposição, os produtos em destaque estariam sujeitos à substituição tributária por equiparação.

Contudo, para ajustar o Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo ao citado protocolo, o Governo Estadual editou o Decreto nº 48.475/04 que, embora tenha observado a equiparação à refrigerante para os produtos contidos na classificação 22.0290, restringiu a abrangência da equiparação aos produtos energéticos gasosos. Assim, os produtos energéticos não gasosos não estariam abrangidos pelo Decreto Estadual, cuja norma é de observância obrigatória pelo recorrente. Logo, não houve infração.

Ressalta que a ausência de recolhimento por parte do recorrente do ICMS na qualidade de substituto tributário não causa qualquer prejuízo ao Fisco baiano, já que, seguindo a sistemática usual, o adquirente da mercadoria fará o pagamento do imposto devido.

Arguiu, ainda, a ilegalidade da multa aplicada de 60% do valor do imposto, por ser desproporcional, caracterizando verdadeiro confisco dos bens, o que é vedado, do que se faz mister o cancelamento ou, sucessivamente, sua redução e graduação. Cita legislação e jurisprudência.

Por fim, pede a reforma da decisão que julgou prejudicada a defesa apresentada e, ao final, provida, anulando-se o Auto de Infração, já que padece de inúmeros vícios formais, bem como por inexistir a infração a ser punida, cancelando-se o lançamento realizado e declarando-se a inexistência da obrigação tributária. Sucessivamente, requer o cancelamento da multa aplicada ou, em última hipótese, a sua redução e graduação, para evitar o confisco vedado pela Constituição Federal.

Requer, ainda, sejam as intimações e publicações referentes ao presente feito sejam expedidas em nome dos patronos Fernando Aurélio Zilveti Arce Murillo e Silvia Lopes, com escritório na Av. Paulista, 1.499, 20º andar, São Paulo.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar o Acórdão JF nº 0347-02/04 que julgou prejudicada a defesa, cuja Decisão já havia sido anulada através do Acórdão CJF nº 0194-11/05, determinando o retorno dos autos à 1ª instância para novo julgamento, ocorrido através do Acórdão JF nº 0334-02/05, o qual julgou o Auto de Infração procedente.

Há de ressaltar que, apesar de devidamente intimado, às fls. 169/170 dos autos, o sujeito passivo não interpôs Recurso Voluntário à decisão prolatada através do Acórdão JF nº 0334-02/05.

Contudo, por determinação do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, no processo de Apelação Cível nº 0038558-53.2005.805.0001, às fls. 239 a 243 dos autos, no qual manteve a sentença de primeiro grau que concedeu a segurança definitiva e garantiu ao impetrante o direito de conhecimento e julgamento do Recurso Voluntário interposto ao CONSEF.

Considerando, que o único Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo refere-se ao Acórdão JF nº 0347-02/04, cujo recurso foi considerado intempestivo, cabe-nos apenas a análise do mesmo.

Da análise do Recurso Voluntário, inicialmente, deixo de acolher a preliminar de nulidade da intimação para ciência do Acórdão JF nº 0347-02/04, a qual alega o recorrente ter ocorrida em

nome da empresa, porém aos cuidados do advogado Fábio dos Santos Macedo, não especificado na defesa, apesar de acertadamente consignar o endereço, à época, dos advogados Fernando Zilveti Arce Murillo e Silvia Lopes. E deixo de acolher tal preliminar por duas razões, a saber:

1º) Nos termos do art. 18, §2º, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade. No caso presente, o recorrente ao vir aos autos e apresentar suas razões recursais saneou qualquer suposto equívoco quanto ao destinatário da intimação;

2º) Conforme documento de substabelecimento, à fl. 37 dos autos, o Advogado Fábio Santos Macedo encontrava-se habilitado para receber a intimação. Ademais, a intimação foi destinada à “SUPERSUCO INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA, A/C: ADVOGADO – DR. FÁBIO SANTOS MACEDO E/OUTROS”, consoante se pode verificar às fls. 64 e 67 a 69 dos autos. Logo, abrangeu todos os profissionais habilitados nos documentos de outorga, às fls. 36 e 37 dos autos, dentre os quais os advogados Fernando Zilveti Arce Murillo e Silvia Lopes, não sendo pertinente tal alegação.

Quanto à alegação de inexistir renúncia à esfera administrativa com a impetração do Mandado de Segurança com o fim único e exclusivo de liberar os bens indevidamente apreendidos, tal pleito já foi ultrapassado com a nulidade do Acórdão JF nº 0347-02/04 (que julgou prejudicada a defesa), ocorrida através do Acórdão CJF nº 0194-11/05, determinando o retorno dos autos à 1ª Instância para novo julgamento, conforme se cumpriu através do Acórdão JF nº 0334-02/05.

Inerente à arguição de nulidade do Auto de Infração por não ter sido indicado os dispositivos legais tidos como infringidos, como também sem esclarecer a base legal de acrescentar 70% na base de cálculo do imposto, há de se esclarecer que, conforme prevê o art. 19 do RPAF e consignado no Acórdão JF nº 0334-02/05, a impropriedade do enquadramento não implica vício do procedimento, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Ademais, à época dos fatos, a substituição tributária já era disciplinada nos arts. 8º a 12 e no art. 23 da Lei nº 7.014/96, e nos arts. 353 a 382 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Por sua vez, as bebidas energéticas e isotônicas, classificadas nos códigos 2106.90 e 2202.90 da NCM, eram contempladas no art. 353, II, subitem 3.5, do RICMS, em sintonia com a Lei nº 7.667/00.

Já o art. 370 do RICMS previa que, nas operações interestaduais, a substituição tributária seria regida conforme convênios e protocolos firmados para esse fim entre a Bahia e as demais unidades da Federação. Por sua vez, a substituição tributária nas operações interestaduais com as mercadorias em questão é regulada pelo Protocolo ICMS 11/91, cujos Estados envolvidos são signatários e, por conseguinte, aplicável à substituição tributária.

Quanto à Margem de Valor Agregada (MVA) de 70%, demonstrado à fl. 3 dos autos, era prevista para cálculo do imposto a ser retido pelo sujeito passivo na substituição tributária, conforme cláusula quarta, §4º, item 1, alínea “g”, do aludido Protocolo ICMS 11/91, citado no enquadramento do Auto de Infração, cujo percentual foi recepcionado pela legislação baiana através do item 4 do Anexo 88 do RICMS/97, então vigente.

No mérito, é irrelevante para a exigência do imposto se tratar de produtos sujeitos à substituição tributária por equiparação. O fato do §2º da cláusula primeira do Protocolo ICMS 11/91 normatizar que *“Para os efeitos deste Protocolo, equiparam-se a refrigerante as bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas) e energéticas, classificadas nas posições 2106.90 e 2202.90 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, Sistema Harmonização - NBM/SH”* não exime o remetente da sua condição de sujeito passivo por substituição, muito menos da sua responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, pelo contrário, o enquadra na imposição legal, quando efetivar operações com contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Em relação à alegação de ausência de prejuízo ao Fisco baiano por supostos recolhimentos do imposto pelos adquirentes das mercadorias, também não há como acolher em razão da determinação legal da responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, relativo às operações subsequentes, ao sujeito passivo, como também em razão de qualquer comprovação

do quanto alegado, o que, se comprovado, apenas ensejaria um indébito fiscal pelos adquirentes, sujeitos ao ressarcimento pelo erário estadual para os adquirentes dos produtos, o que, inviabiliza qualquer “compensação”.

Por fim, quanto à alegação recursal de ilegalidade da multa aplicada, caracterizando verdadeiro confisco, do que pleiteia cancelamento ou redução e graduação da penalidade, há de se registrar que, nos termos do art. 125, incisos I e III, da Lei nº 3.956/81, falece competência a este Órgão Julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação da legislação, como também, falece de competência o Colegiado a redução da multa por infração de obrigação principal (art. 158/RPAF).

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida, exarada através do Acórdão JJF nº 0334-02/05, que julgou o Auto de Infração procedente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206856.0558/04-0**, lavrado contra **SUPERSUCO INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.778,05**, 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, 03 de fevereiro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. PGE/PROFIS