

A.I. Nº - 2069120004/17-6
AUTUADO - W2W E-COMERCE DE VINHOS S/A
AUTUANTE - VLADIMIR MIRANDA MORGADO e JOÃO MARLITO MAGALHÃES DANTAS
ORIGEM - IFEP – COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 08.10.2018

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0144-02/18

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA PRATICADA NO ESTADO DE DESTINO E A ALÍQUOTA INTERESTADUAL. Recolhimento a menor do ICMS devido nas operações de venda interestaduais de mercadorias importadas do exterior, destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, submetidas a processo de acondicionamento. Afastada a preliminar de nulidade. Autuada não elidiu a infração. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 19/06/2017, exige crédito tributário no valor histórico de R\$1.069.893,36, acrescido da multa de 60%, em razão de:

INFRAÇÃO 01 – 06.02.05 – Deixou o estabelecimento remetente de mercadoria, bem ou serviço, para uso, consumo ou ativo permanente, destinados a consumidor final, não contribuinte do imposto, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do inciso XVI do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Consta na descrição dos fatos que: *“A irregularidade decorre do fato do contribuinte ter retido a menor imposto devido para a Bahia naquelas operações interestaduais destinadas para consumidor final não contribuinte de ICMS, situação em que a diferença entre a alíquota interna praticada no Estado de destino e a alíquota interestadual tem sua carga tributária compartilhada entre as unidades federadas de origem (60% em 2016, 40% em 2017) e destino (40% em 2016, 60% em 2017), acrescido do adicional de alíquota previsto para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, quando for o caso, tudo nos moldes estabelecidos no art. 155, §2º, VII e VIII, da CF/88, combinados com o Conv. ICMS 93/2015, e arts. 2º, IV, 4º XVI, 15, 16 e 16-A, todos da Lei Baiana de ICMS 7.014/96. As diferenças apuradas constam globalizadamente no QUADRO RESUMO – DEMONSTRATIVO DE DÉBITO, referente aos exercícios de 2016, (todo ele) e 2017 (janeiro, fevereiro e março) (pag. 08) e demonstração analítica no relatório Demonstrativo de Apuração do ICMS ST Retido a Menor (págs. 11 a 15)”*.

INFRAÇÃO 02 – 06.02.05 – Deixou o estabelecimento remetente de mercadoria, bem ou serviço, para uso, consumo ou ativo permanente, destinados a consumidor final, não contribuinte do imposto, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do inciso XVI do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Consta na descrição dos fatos que: *“A irregularidade decorre do fato do contribuinte ter retido a menor imposto devido para a Bahia naquelas operações interestaduais destinadas para consumidor final não contribuinte de ICMS, situação em que a diferença entre a alíquota interna praticada no Estado de destino e a alíquota interestadual tem sua carga tributária compartilhada entre as unidades federadas de origem (60% em 2016, 40% em 2017) e destino (40% em 2016, 60% em 2017), acrescido do adicional de alíquota previsto para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, quando for o caso, tudo nos moldes estabelecidos no art. 155, §2º, VII e VIII, da CF/88, combinados com o Conv. ICMS 93/2015, e arts. 2º, IV, 4º XVI, 15, 16 e 16-*

A, todos da Lei Baiana de ICMS 7.014/96. As diferenças apuradas constam globalizadamente no QUADRO RESUMO – DEMONSTRATIVO DE DÉBITO, referente aos exercícios de 2016, (todo ele) e 2017 (janeiro, fevereiro e março) (pag. 09) e demonstração analítica no relatório Demonstrativo de Apuração do ICMS ST Retido a Menor (págs. 16 a 20)”.

O autuado impugna o lançamento, fls. 34 a 117, argumentando conforme a seguir.

Inicialmente transcreve o teor das acusações e diz que restará demonstrado que o posicionamento da autoridade fiscal é destituído de fundamento, posto que os produtos comercializados passam primeiramente por processo industrial com conteúdo de importação superior ao mínimo exigido pela legislação para ser tributado na operação interestadual à alíquota de 12% ao invés de 4%.

Requer preliminarmente a nulidade do lançamento argumentando que todo ato administrativo para ser válido, deve apoiar-se na existência de previsão legal que o fundamente e a ocorrência do fato previsto na norma.

Cita e copia o art. 142 do Código Tributário Nacional para questionar a validade da intimação por falta de motivação legal e fática. Traslada a descrição dos fatos constantes na peça de acusação para demonstrar não haver descritos os motivos da exação fiscal, motivo pelo qual requer a nulidade da citada intimação, haja vista não permitir a Autuada o exercício do direito do contraditório em consonância com o art. 18, incisos III e IV do RPAF/99.

Aduz que os argumentos defensivos apresentados servirão para constituir um esforço no sentido de demonstrar a regularidade de suas operações.

A seguir passa a discutir o mérito referente a inexistência de pagamento a menor de ICMS e a regularidade da alíquota de 12% de ICMS aplicada.

Afirma ser é uma empresa especializada na comercialização de vinhos e cervejas com sede no Estado do Espírito Santo e que na sua atuação comercial, emprega dois modelos: *a)* assinatura do clube de compras denominado “CLUBE W”, onde os clientes adquirem uma determinada quantidade de garrafas por mês com rótulos pré-selecionados, mediante pagamento mensal, além de uma revista informativa; e *b)* vendas diretas de vinhos disponíveis no site. Esclarece que em ambos os casos os produtos selecionados são entregues nas suas residências em “WINEBOX”.

Discorda da acusação do fisco quando este entende que a Autuada deveria utilizar a alíquota de 4%, prevista na Resolução do Senado nº 13/2012 (que copia) em vez da alíquota de 12%, o que implicaria no recolhimento a menor do imposto devido.

Ressalta que decorrente da interpretação do inciso II do art. 1º da citada Resolução e inciso II da Cláusula segunda do Convênio ICMS 38/2013, o bem objeto de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, mas com conteúdo de importação inferior a 40%, não estará sujeito a alíquota de ICMS interestadual de 4%, devendo se utilizar das alíquotas previstas para operações interestaduais.

Cita e transcreve o teor da resposta à consulta nº 2466/2014 exarada pela Consultoria Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo acerca da matéria.

Relata que a mercadoria importada, após o desembaraço aduaneiro, é acondicionada na “WINEBOX” o que entende se caracterizar uma industrialização, pois a “WINEBOX” não visa apenas o transporte, mas a mudança por completo na apresentação dos produtos o que caracteriza o acondicionamento/reacondicionamento, tributável pelo IPI.

Destaca o conceito de industrialização definido na Lei nº 4.502/64, assim como o Regulamento do IPI, para justificar que a colocação de embalagem para apresentação final do produto, caracteriza industrialização, descartando a aplicação do *caput* do art. 3º da citada lei que excepciona do conceito de industrialização o acondicionamento para simples transporte, visto que não é a prática da mesma.

Reforça seu entendimento que a colocação de embalagem caracteriza sim industrialização por acondicionamento ou reacondicionamento, transcrevendo a resposta de consulta nº 15/2014 da Coordenação do Sistema de Tributação (COSIT) da Receita Federal do Brasil.

Assegura não restar dúvidas acerca do entendimento quanto a utilização do processo industrial nas mercadorias importadas e anexa ilustrações para demonstrar suas razões (Doc. 02 – fls. 78 a 86).

Assevera que o conteúdo de importação das mercadorias glosadas é sempre inferior a 40%, fato que demonstra a utilização correta da alíquota de 12%, anexando memória de cálculo do conteúdo de importação de cinco de seus produtos importados, cujos índices variam de 16,3% a 26,13% conforme anexo (Doc. 03 – fls. 88 a 117).

Reproduz o art. 15, inc. II, alínea “b” da Lei nº 7.014/96 destacando que não foi verificado o conteúdo de importação das mercadorias, o que demonstra a improcedência da autuação.

Afirma que apesar da autuação fazer alusão aos procedimentos a serem adotados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, não contribuintes do ICMS e descrever fatos na infração relativo a ICMS retido a menor para o Estado da Bahia, a exigência é ilegítima, visto que as operações não há retenção de ICMS em favor da Bahia e sim a diferença de ICMS entre operações internas e interestaduais como prevê o Convênio ICMS 93/2015.

Ressalta haver incongruências dos demonstrativos e documentos originalmente emitidos observados no “*Demonstrativo de Apuração do ICMS Compartilhado Retido a Menor*” visto que são informados os números de CNPJ como dos destinatários, na verdade correspondem aos dados do transportador e não dos destinatários, assim como nas fls. 15 a 19 na “*Relação de Notas Fiscais Eletrônicas com ICMS da UF Destino Destacado*”.

Conclui pedindo pela improcedência do auto de infração.

Os Autuantes prestam a informação fiscal às fls. 120 a 122 apresentando as seguintes argumentações.

Registra que os elementos constantes da defesa são insuficientes para elidir a acusação fiscal, visto que os documentos apensados aos autos não conseguem consubstanciar a impugnação, razão pela qual mantém a autuação.

Declara que não irá produzir a informação fiscal e solicita, para atender ao princípio da verdade material, que a Autuada seja intimada, sob pena de ser decretada má-fé processual, preclusão obstativa de produção de provas e conduta procrastinatória do feito, a anexar em meio digital os documentos:

1. Declaração das Importações (DI) promovidas pela autuada, ou por outro estabelecimento da mesma empresa autuada, encomendadas pela autuada ou efetuadas através de uma importadora, no período compreendido entre 01/01/2016 a 31/03/2017;
2. Notas Fiscais de insumos adquiridos pela empresa e utilizados no processo de industrialização (embalagens, revistas, etc.), no período compreendido entre 01/01/2016 a 31/03/2017;
3. Memórias de Cálculo nas quais fiquem discriminados e especificados todos os elementos de custos usados no processo de transformação, no período compreendido entre 01/01/2016 a 31/03/2017;
4. Memórias de Cálculo nas quais fique demonstrado o cômputo da média aritmética prevista na cláusula quinta, §1º, II, do Conv. ICMS 38/2013, no período compreendido entre 01/01/2016 a 31/03/2017;
5. Arquivos digitais das Fichas de Conteúdo de Importação – FCI dos produtos comercializados pela empresa, no período compreendido entre 01/01/2016 a 31/03/2017;
6. Arquivos PDF contendo o número de protocolo de recepção dos arquivos digitais mencionados no item anterior, nos termos do Manual de Orientação para Entrega das FCI,

item Descrição do Processo, encartado no Anexo Único do Ato COTEPE 61/2012, no período compreendido entre 01/01/2016 a 31/03/2017;

Reforça que somente com a posse destes documentos a Auditoria terá condições de fazer as verificações necessárias para quantificar a alíquota interestadual a ser empregada.

A autuada tomou conhecimento da informação fiscal e conseqüentemente da intimação para apresentar os documentos conforme fls. 123, se manifestando às fls. 125 a 157, oportunidade que requer o prazo adicional de 10 dias (até 25/10/2017) para disponibilizar os documentos.

Em 30/10/2017 apresenta nova manifestação, juntando documentos e reforçando todos os pontos abordados na defesa.

Quanto ao atendimento da solicitação dos Autuantes, afirma que anexa documentos no formato digital demonstrando que os produtos comercializados são industrializados e com conteúdo de importação inferior a 40%.

Aduz que os documentos demonstram os fatos por amostragem e que o total volume das operações e todo o material se encontra à disposição do fisco para consulta.

A amostra encaminhada demonstra:

1. O total importado no período autuado e apresentada DI de cerca de 10% do total das operações de saída destinadas ao Estado da Bahia;
2. As notas fiscais de insumos utilizados nas atividades relacionadas às mercadorias importadas objeto das DI acima indicadas;
3. As memórias de cálculo com a discriminação de custos relativos aos produtos originários das importações relacionadas no item 1;
4. As memórias de cálculo individualizadas dos produtos selecionados, por amostragem, nas DI do item 1;
5. As FCIs envolvendo produtos destinados ao Estado da Bahia no período auditado; e
6. Os arquivos contendo o protocolo de recepção dos arquivos FCIs listados no item antecedente.

Uma nova informação fiscal é prestada pelos Autuantes às fls. 201 a 203 reafirmando que os elementos trazidos inicialmente pela defesa se mostraram insuficientes para elidir a acusação fiscal.

Registra que a Autuada atendendo as solicitações das fls. 120/122 faz juntar mídia contendo dados adicionais, mas, que ainda não englobam todas as operações alcançadas pela auditoria, tratando-se de dados colhidos por amostragem representando 10% do total das operações de saídas destinadas a Bahia.

Ressalta que de posse dos dados tentou empreender uma análise que esclarecesse a autuação e os argumentos da defesa. Entretanto, esta, se mostrou inconclusiva haja vista que os documentos apresentados continuam não oferecendo condições para fazer uma verificação completa e definitiva acerca do montante apurado, impossibilitando a produção das informações correspondentes, de modo que o lançamento permanece procedente.

Novamente decide que não irá produzir a informação fiscal e solicita, para atender ao princípio da verdade material, que a Autuada seja intimada pela segunda vez, sob pena de ser decretada má-fé processual, preclusão obstativa de produção de provas e conduta procrastinatória do feito, a anexar em meio digital os documentos já solicitados na primeira informação fiscal.

Reforça a importância da apresentação dos documentos para comprovação das alegações da Autuada disponibilizando os contatos com a supervisão da IFEP – Comércio para que a Autuada possa atender à solicitação sem maiores dificuldades.

A Autuada foi cientificada da nova informação fiscal dos Autuantes em 07/06/2018, sem contudo atender as solicitações.

É o relatório.

VOTO

O presente lançamento imputa ao sujeito passivo – Empresa sediada em outra unidade da Federação, inscrita no Cadastro de Contribuintes na condição de substituto/responsável ICMS destino, a acusação que descumpriu obrigação tributária principal conforme já descrito.

Examinando os autos, constato que o PAF está assente com o RICMS/2012 e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento tributário resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados nos autos.

Dessa forma, considerando que: a) conforme recibo de fls. 27, 29 e 30, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF/99; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04, 05, 08 a 18 e CD de fl. 26); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, portanto, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Sem apontar inconsistência no levantamento fiscal, a Autuada alega ilegalidade do procedimento fiscal por falta de motivação legal e fática.

Quanto a arguição de nulidade do lançamento sob o argumento que todo ato administrativo para ser válido deve apoiar-se na existência de previsão legal que o fundamente e a ocorrência do fato previsto na norma, não há como prosperar, visto que a acusação tem como esteio as ocorrências observadas e comprovadas na atividade comercial da Autuada e fundamenta-se na aplicação da legislação, estando o lançamento de acordo com o artigo 39 do RPAF/99, bem como a indicação dos dispositivos da legislação infringidos

Portanto rejeito a preliminar de nulidade.

Quanto ao mérito a Autuada afirma que restará demonstrado que o posicionamento do fisco é destituído de fundamento legal, posto que os produtos comercializados passam primeiramente por processo industrial com conteúdo superior ao mínimo exigido pela legislação para ser tributado na operação interestadual à alíquota de 12% ao invés de 4%.

A presunção legal em que se funda a exação fiscal, por ser relativa, pode ser elidida pelo sujeito passivo, é assim prevista na Lei nº 7.014/96:

Art. 2º O ICMS incide sobre:

(...)

§4º Na hipótese do inciso IV do caput deste artigo, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual caberá ao:

(...)

II - remetente e o prestador localizados em outra unidade da Federação, inclusive se optante pelo Simples Nacional, quando o destinatário não for contribuinte do imposto.

(...)

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XVI - da saída do estabelecimento do remetente ou do início da prestação, conforme o caso, destinada a consumidor final, não contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação;

(...)

Art. 13. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do contribuinte ou responsável, é:

(...)

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

j) relativamente ao pagamento da diferença de alíquotas:

(...)

2 - o do estabelecimento remetente de mercadoria ou bem destinado a consumidor final não contribuinte do imposto, na hipótese do inciso XVI do caput do art. 4º desta Lei;

(...)

II - tratando-se de prestação de serviço de transporte:

(...)

c) relativamente ao pagamento da diferença de alíquotas:

(...)

2 - onde tenha início a prestação, na hipótese do inciso XVI do caput do art. 4º desta Lei;

Os Autuantes descreveram os fatos que determinaram a infração de forma detalhada, com a exposição das irregularidades e registraram na informação fiscal, que os elementos apresentados na defesa são insuficientes para elidir a acusação fiscal, visto que os documentos apensados aos autos não conseguem consubstanciar a impugnação, optando em não produzir a informação fiscal.

No esforço de juntar provas que permitam analisar as alegações, os Autuantes solicitam do órgão preparador que intime a Autuada a complementar sua defesa com documentos e demonstrativos (fls. 121). O que foi feito.

Entretanto, ao examinar os documentos e demonstrativos encaminhados pela Autuada, em nova informação fiscal, os Autuantes declaram que os dados fornecidos são insuficientes para atender a condição intransponível na legislação para fins de justificar a aplicação da alíquota de 12%, qual seja a comprovação ao atendimento da exigência contida na Cláusula segunda, inciso II do Convênio ICMS 38/2013 e renova seu pedido para que o órgão julgado proceda a nova intimação para que sejam juntadas provas e demonstrativos, sem contudo obter resposta ou qualquer pronunciamento da Autuada.

O Convênio ICMS que dispõe sobre os procedimentos a serem observados na aplicação da tributação pelo ICMS prevista na Resolução do Senado Federal nº 13, de 25/04/2012, prevê na Cláusula segunda, *in verbis*:

“Cláusula segunda A alíquota do ICMS de 4% (quatro por cento) aplica-se nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior que, após o desembaraço aduaneiro:

I - não tenham sido submetidos a processo de industrialização;

II - ainda que submetidos a processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).”

Da leitura, resta comprovada a imprescindível e imperiosa necessidade de comprovação, por parte da Autuada, através de demonstrativos dos custos de aquisição dos bens, assim como custos decorrentes do acondicionamento praticado pela Autuada para comercialização dos produtos para elidir a acusação, comprovando que os processos de transformação têm Conteúdo de Importação superior a 40%, cuja definição está no citado Convênio ICMS:

“Cláusula quarta – Conteúdo de Importação é o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem submetido a processo de industrialização.”

Os Autuantes consideraram os dados apresentados insuficientes para uma análise que levasse a conclusão de procedência ou não dos argumentos defensivos.

Verifico, portanto, que foi outorgada ao recorrente a possibilidade de exercer, com eficiência, o seu direito de defesa, fazendo juntar aos autos todos os elementos de prova tendentes a

desconstituir o lançamento de ofício, como lhe impõe o art. 123, §5º, do RPAF/99 vigente, *in verbis*:

“§5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”

A Autuada não demonstrou satisfatoriamente os fatos que comprovassem suas razões defensivas, o que levou aos Autuantes, em zelo ao princípio da verdade material, em consonância com o art. 144 do RPAF/99, solicitar por duas vezes a apresentação das provas necessárias, sem contudo obter êxito.

Vele destacar o disposto nos artigos 141 e subsequentes, do RPAF/99 que dispõe sobre a necessidade de provas.

*“Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, **deverá provar a alegação.***

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Art. 144. Poderá ser pedida a entrega ou exibição de documento ou de coisa que se encontre em poder da parte contrária.

§1º O pedido de entrega ou exibição a que se refere este artigo conterá:

I - a designação do documento ou da coisa;

II - a enumeração dos fatos que devam ser provados;

III - a indicação das circunstâncias em que o requerente se baseia para afirmar que o documento ou coisa exista e se acha em poder da parte contrária.

§2º A entrega ou exibição do documento ou coisa não poderá ser negada:

I - se houver obrigação de entregá-lo ou exibi-lo, prevista na legislação aplicável;

II - se aquele que o tiver em seu poder a ele houver feito referência com o propósito de constituir prova.”

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **2069120004/17-6**, lavrado contra **W2W E-COMERCE DE VINHOS S/A** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.069.893,36**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de setembro de 2018.

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR