

PROCESSO - A. I. N° 207095.0006/17-5
RECORRENTE - ENGARRAMENTO COROA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0024-01/18
ORIGEM - INFAS FEIRA DE SANTANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 06/03/2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0363-11/19

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Autuado deixou de efetuar a retenção do ICMS nas saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária em razão de tê-las recebido com retenção do imposto indevidamente realizada pelo remetente em transferências interestaduais de estabelecimento industrial para atacadista da mesma empresa. Infração mantida. Rejeitado pedido de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam, os presentes autos, de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 1ª JJF N° 0024-01/18, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 207095.0006/17-5, lavrado em 03/08/2017, para exigir ICMS no valor histórico de R\$3.368.899,99, em razão de uma única infração, descrita a seguir.

Infração 01 - código 07.02.03 – deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, ocorrido nos meses de julho de 2013 a dezembro de 2015, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “e” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 09/03/2018 (fls. 117 a 120) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

Rejeito o pedido de nulidade do Auto de Infração sob a argumentação de que faltou clareza e objetividade, em face da ausência de relatório fiscal, indicação dos valores que compõem a base de cálculo do imposto, a alíquota do imposto e o valor do tributo ou da receita não tributária, dificultando e cerceando o seu direito de defesa.

Foram indicados no presente Auto de Infração os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não sendo constatada qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, conforme se verifica em CD à fl. 78. O fato gerador da obrigação tributária, está devidamente comprovado pelos registros dos documentos fiscais relativos às entradas e às saídas das mercadorias objeto da autuação, efetuados pelo autuado.

Quanto à alegação do autuado de que a multa aplicada afronta o princípio constitucional que veda o confisco, informo que, de acordo com o inciso I do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual.

No mérito, o presente Auto de Infração trata da falta de retenção do ICMS nas saídas internas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. As mercadorias objeto da autuação (bebidas quentes classificadas nas NCMs 2208, 2204 e 2206), foram produzidas no estabelecimento matriz da empresa, localizado no Estado da Paraíba, e transferidas para o estabelecimento filial, localizado na Bahia, com retenção indevida do imposto pelo regime de substituição tributária.

Os Estados da Paraíba e da Bahia são signatários do Protocolo ICMS 14/06 que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com bebidas quentes, porém, a cláusula segunda do citado acordo interestadual, estabelece a não aplicação do regime de substituição tributária na hipótese de transferência da mercadoria entre estabelecimentos da empresa industrial e imputa ao destinatário a responsabilidade pela substituição tributária na saída da mercadoria para estabelecimento de pessoa diversa. A determinação para que não seja feita a retenção pelo remetente nem a antecipação na entrada pelo destinatário, contida na cláusula segunda do Protocolo ICMS 14/06, está em consonância com o inciso I do § 8º do art. 8º da Lei nº 7.014/96:

“§ 8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do

imposto quando a mercadoria se destinar:

I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial;”

Da análise dos autos, concluo que a retenção indevida pelo remetente não afasta a obrigação do autuado em proceder à retenção do ICMS na saída subsequente das referidas mercadorias. Pelo contrário, o autuado registrou as entradas como operações não tributáveis por terem sido retidas indevidamente pelo remetente e não realizou a devida tributação na operação de saída interna subsequente.

Os valores reclamados estão demonstrados à fl. 28, sendo o imposto devido referente à substituição tributária nas saídas realizadas pelo autuado, calculados conforme demonstrado na coluna “vICMSST” da planilha denominada “EFD - SAÍDAS INTERNAS => OMISSÕES de RECOLHIMENTO de ICMS NORMAL e da RETENÇÃO NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA” em CD à fl. 78, abatido dos valores recolhidos pelo autuado a título de substituição tributária, conforme planilha extraída do sistema de Informações do Contribuinte (INC), das fls. 32 a 34.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 130 a 149, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Preliminarmente, alega nulidade face a existência de vícios substanciais do procedimento fiscal. Afirma que o Auto de Infração carece de clareza e objetividade, face à ausência de relatório fiscal, indicação dos valores que compõe a base de cálculo do imposto, a alíquota do imposto e o valor do tributo ou da receita não tributária, o que dificulta e cerceia o seu direito de defesa, amplamente assegurado a nível constitucional (art. 5º, inciso LV), além de comprometer a seriedade dos critérios adotados para a apuração dos valores que lhe vem sendo exigidos. Transcreve o texto do art. 3º do RPAF/99 em apoio aos seus argumentos.

Argumenta que o vício formal demonstrado no procedimento fiscal em comento, contamina a ação fiscalizatória realizada, tendo em vista a inexatidão ou imprecisão para determinar o tipo infringente descrito no lançamento de ofício, que materializou a existência do crédito tributário em favor do tesouro estadual. Entende que isso implica na nulidade do Auto de Infração em debate, ante a ausência de suportes fáticos e legais aptos a imprimir-lhe validade jurídico-formal. Transcreve julgados em reforço à sua tese.

Explica que, da leitura do relatório fiscal, vê-se que o lançamento se fez de forma aleatória, vez que o douto fiscal Autuante utilizou, para determinação da base de cálculo do imposto devido, o montante de R\$673.967,56, declarado pela Recorrente. Defende que o Auto de Infração ressente-se de irregularidades formais incompatíveis com o princípio do devido processo legal e da ampla defesa assegurados pela Carta Suprema, e aplicáveis, quer no processo administrativo, quer no processo judicial. Colaciona a doutrina de Calamandrei, em apoio ao seu ponto de vista.

Alega, por outro lado, que em nenhum momento se fez prova do fato alegado, o que vem também de concorrer para viciar com a pecha da nulidade a autuação fiscal. Sustenta que o ônus de provar a infração compete ao Fisco, conforme doutrina de Hugo de Brito Machado, cujo teor transcreve. Colaciona, ainda, a doutrina de Ricardo Mariz de Oliveira e julgado do TRF da 5ª Região.

Posto isso, requer a recorrente, seja declarada nula a autuação fiscal, via de consequência todo o lançamento efetuado.

No mérito, aduz que a cobrança em apreço refere-se ao ICMS das operações com bebidas, classificadas na posição 2204, 2206 e 2208 do NCM, a qual, nos termos do Protocolo ICMS nº 14/06, sujeita-se ao regime de substituição tributária. Explica que, nos termos do citado normativo, ao qual aderiu o Estado da Bahia por força do Protocolo ICMS nº 134/08 com efeitos a partir de 01/03/2009, o ICMS exigido sobre as operações com os produtos comercializados pelo contribuinte autuado é devido pela sistemática de substituição tributária, inserindo-se no que denomina de sujeição passiva indireta.

Após discorrer acerca do instituto da substituição, transcreve o teor da Cláusula primeira do

Protocolo ICMS nº 14/06, para, a seguir, concluir que, no caso dos presentes autos, trata-se de remessa de mercadorias de contribuinte situado no Estado da Paraíba com destino ao contribuinte autuado, domiciliado neste Estado, configurando operação interestadual, de bebidas classificadas na posição 2208. Defende que, pela sistemática de substituição tributária objeto do mencionado protocolo, ao remetente é imputada a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes, exatamente como ocorreu no caso das mercadorias comercializadas pela ora defendant.

Explica que a empresa autuada atua no ramo do comércio atacadista de bebidas, nos termos do seu contrato social, configurando unidade autônoma em relação à indústria fabricante de bebidas situada em outra Unidade Federativa, no caso, no Estado da Paraíba, fornecedora das mercadorias objeto de sua comercialização. Nessa situação, prossegue, o remetente efetuou o cálculo do imposto incidente na operação, nos precisos termos em que prevê o Protocolo ICMS nº 14/06, tomando por base de cálculo o valor de que decorreu a saída do produto de sua unidade industrial, acrescido do percentual de 51,40%, de que trata o § 1º, da Cláusula quarta do normativo, fazendo incidir a alíquota de 27% (vinte e sete por cento) exigida por essa Unidade Federada e recolheu em Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE. Além disso, acrescenta, afirma que recolheu o percentual da operação interestadual incidente na operação.

Conclui, portanto, que não há que se falar no recolhimento complementar objeto do presente Auto de Infração, tendo em vista que a tributação, pelo ICMS, das mercadorias objeto de comercialização da autuada, é monofásico, não cabendo qualquer complementação em favor do Estado de Bahia.

No que tange, ao critério de apuração utilizado pelo d. Fiscal para pretensa exigência do ICMS, entende revelar-se totalmente equivocado, face à falta do emprego de todos os elementos necessários e obrigatórios para a determinação do imposto devido nas operações com produtos sujeitos ao pagamento por substituição tributária, tais como: 1) A Alíquota; 2) O Crédito Fiscal; 3- A Base de Cálculo; e 4) A margem de Valor Agregado – MVA.

Argumenta que a legislação que regulamenta a matéria, define que o imposto a ser pago por substituição tributária, corresponde a diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do sujeito passivo. *In casu*, faltou acrescentar à exigência fiscal, para fins de dedução, o crédito fiscal, prejudicando assim a suposta apuração do ICMS - ST, provocando as irregularidades que enumera: 1) não separou o ICMS normal do ICMS substituição tributária; 2) Utilizou, para o cálculo do imposto, base sem fundamentação na norma, indo de encontro o que estabelece o Protocolo ICMS 14/2006; e 3) Não levou em consideração o ICMS - ST, recolhido nos termos do Protocolo ICMS 14/2006.

Discorre sobre o processo administrativo, citando as doutrinas de Hely Lopes Meireles, Celso Antônio Bandeira de Mello, Odete Medauar e Plácido e Silva em apoio aos seus argumentos.

Ao final, discorre sobre o caráter confiscatório da multa aplicada, citando o art. 150, inciso IV do texto constitucional, argumentando que as multas tributárias gozam dos mesmos privilégios dos créditos tributários, não se justificando a sua abusividade. Transcreve julgados do STF e doutrina, em apoio à sua tese.

Pelo exposto, requer ao Col. Conselho se digne a dar provimento ao presente Recurso Voluntário para, reformando o Acordão JJF nº 0024-01/18, e julgando improcedente o Auto de Infração em comento.

Nestes termos, pede deferimento.

VOTO

Preliminarmente, quanto à alegação de nulidade por falta de clareza e de indicação dos valores que compõem a base de cálculo, a alíquota e o imposto, não merece prosperar, pois o Auto de Infração contém um demonstrativo analítico, denominado “EFD – SAÍDAS INTERNAS =>

OMISSÕES de RECOLHIMENTO do ICMS NORMAL e de RETENÇÃO NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – jul/13 a dez/15”, acostado às folhas 29/31 (primeira e últimas folhas), acompanhado do demonstrativo completo, acostado ao CD, à folha 78. Nele, foi feito todo o detalhamento do cálculo do imposto apurado, nota a nota.

Ademais, à folha 28, consta o demonstrativo sintético, denominado “ICMS RETIDO => SAÍDAS INTERNAS x TRANSFERÊNCIAS DA MATRIZ”, mediante o qual foi apresentado o cálculo do valor total devido, o valor recolhido (através de GNREs), e o valor a recolher, que foi transferido para o Auto de Infração.

Quanto à alegação de falta de provas, também não merece acolhida, pois a base da autuação são as notas fiscais eletrônicas emitidas pela empresa, devidamente publicizadas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, com acesso de todos, inclusive do Sujeito Passivo. Independentemente, disso, foram anexadas duas cópias exemplificativas, às folhas 60/63.

Entendo, por conseguinte, que o presente PAF se encontra revestido das formalidades legais, o que conduz à rejeição das nulidades suscitadas.

No mérito, a conduta autuada foi descrita como “*Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, ...*”. Trata-se de entradas de bebidas quentes, oriundas do Estado da Paraíba, pelo autuado, situado no território baiano, em relação às quais o Sujeito Passivo deixou de fazer a retenção tributária do imposto relativo às operações subsequentes, ocorridas dentro do Estado da Bahia.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que recolhera o imposto devido, mediante GNRE. Sustenta que a responsabilidade pelo recolhimento cabe ao estabelecimento de origem, descabendo qualquer complementação ao recolhimento já efetuado.

Examinando os autos, é possível notar que se trata de operações com as mercadorias “VODKA” (ncm 2208.6000), “CONHAQUE ...” (2208.9000), “COQUETEL ...” (2206.0090), “VINHO ...” (2204.2100) e outras, conforme notas fiscais acostadas às folhas 60/63. O exame do demonstrativo de débito revela, todavia, que o lançamento teve por objeto, exclusivamente, as bebidas quentes, com NCM 2208, enquadradas no regime de substituição tributária, por força do Protocolo 14/06, firmado entre a Bahia e o Estado da Paraíba, conforme dispõe a Cláusula primeira, na redação então vigente, abaixo reproduzida.

“Cláusula primeira Nas operações interestaduais com vermutes e outros vinhos de uvas frescas aromatizados por plantas ou substâncias aromáticas, classificados na posição 2205, da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, bem como com bebidas quentes, classificadas na posição 2208, exceto aguardente de cana e de melaço, entre contribuintes situados nos seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial (grifos acrescidos), importador e arrematante de mercadoria importada e apreendida, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) relativo às operações subsequentes..”

Embora o dispositivo protocolar tenha atribuído a responsabilidade pela retenção e o recolhimento do ICMS ao estabelecimento industrial, remetente das mercadorias, o inciso I, da Cláusula segunda do protocolo citado excepcionou, expressamente, da sua incidência, as operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme abaixo.

“Cláusula segunda O regime de que trata este protocolo não se aplica:

I - à transferência da mercadoria entre estabelecimentos da empresa industrial, importadora ou arrematante;

...

Parágrafo único. Na hipótese desta cláusula, a substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário que promover a saída da mercadoria para estabelecimento de pessoa diversa.

...

A própria Cláusula segunda, em seu parágrafo único, acima reproduzido, definiu a regra aplicável ao presente caso. Assim, como as operações autuadas se enquadram como operações de transferência entre estabelecimentos da empresa Engarramento Coroa Ltda., é forçoso admitir que não deve ser feita a retenção do ICMS-ST pelo estabelecimento remetente, aplicando-se, ao caso,

o disposto no art. 8º, § 8º, inciso I da Lei nº 7.014/96, que prevê a substituição tributária pelo estabelecimento destinatário, conforme abaixo.

“Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

*...
§ 8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:*

*I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial (grifos acrescidos);
...”*

A conclusão que se impõe é, portanto, no sentido de que o responsável tributário pelo tributo é o estabelecimento situado no Estado da Bahia.

O exame do demonstrativo de débito sintético revela, diferentemente do que alega a autuada, que, a despeito de ter feito a exigência do tributo ao adquirente das mercadorias, o autuante deduziu, do valor apurado, o imposto anteriormente recolhido pelo estabelecimento remetente, conforme folha 28.

Descabe qualquer segregação do ICMS-normal e do ST, pois o valor exigido refere-se, todo ele, ao imposto relativo às operações subsequentes, não cabendo razão à empresa quando suscita tal omissão.

Embora alegue que o critério de apuração está equivocado, o Sujeito Passivo não apontou qualquer erro no demonstrativo de débito apresentado pelo Fisco, sucumbindo, consequentemente, às provas acostadas ao presente feito, por falta de impugnação específica.

Entendo, portanto, que a infração se encontra caracterizada.

Quanto à alegação de confiscação de multa aplicada, ressalto que se encontra prevista no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, escapando à competência deste colegiado apreciação de arguição de constitucionalidade, conforme art. 167, inciso I do RPAF/99, abaixo reproduzido.

“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

*I - a declaração de inconstitucionalidade;
...”*

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207095.0006/17-5, lavrado contra **ENGARRAFAMENTO COROA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.368.899,99**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

ANGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA – REPR. DA PGE/PROFIS