

A. I. N°. - 269203.0005/18-4
AUTUADO - EUCATEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - SUELY CRISTINA TENÓRIO MUNIZ RIBEIRO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 16/05/2019

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0096-03/19

EMENTA: ICMS. RETENÇÃO A MENOS DO IMPOSTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. VENDAS PARA CONTRIBUINTE NESTE ESTADO. É devido o recolhimento do imposto antes da entrada da mercadoria no território baiano, quando o contribuinte substituto fizer a retenção em valor inferior ao previsto em Acordo, considerando a aplicação da carga tributária indevida aplicada pelo Autuado. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Infração subsistente. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 25/09/2018, exige crédito tributário, no valor de R\$31.135,18, acrescido da multa de 60%, nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2017, devido à retenção a menos de ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes no Estado da Bahia. (infração 08.18.02).

O sujeito passivo apresenta impugnação fls.36/47. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Transcreve a infração que lhe foi imputada, com o respectivo enquadramento legal. Afirma que vem apresentar a sua impugnação ao Auto de Lançamento Fiscal em epígrafe, consoante as razões de fato e de direito a seguir aduzidas. Aduz ser uma empresa industrial que se dedica à fabricação e comercialização de tintas e vernizes e outros produtos semelhantes.

Informa que no Auto de Infração ora impugnado, a Fiscal apontou a suposta infração à legislação do ICMS da Bahia, decorrente da ausência de retenção do imposto por substituição tributária (ST), relativo às operações de vendas aos contribuintes situados no referido Estado, conforme detalha.

Afirma que não pode concordar com as cobranças fiscais sob combate, dado que se revelam indevidas na exata medida em que desconsideram a realidade dos fatos e não observam normas claramente previstas na legislação tributária em vigor, conforme se demonstrará, de forma pormenorizada, nos tópicos a seguir.

Apresenta entendimento que a autuação fiscal está maculada de vício insanável devido à imprecisão da infração legal indicada pela auditora fiscal, devendo ser integralmente anulada. Assevera que da leitura do documento recebido para fundamentar a lavratura do auto de infração, foi apontada tão somente, uma suposta violação à norma contida no art. 10, da Lei 7.014/96, que reproduz.

Nota que a referida norma dispõe genericamente sobre o regime ST nas operações interestaduais, mediante acordo entre o Estado da Bahia e os demais Estados interessados. Ou seja, em nada específica se a mercadoria listada na autuação foi contemplada e incorporada à legislação baiana, como sujeita ao regime ST, deixando de apontar qualquer outro artigo da referida lei ou do RÍCMS/BA.

Chama a atenção dos Julgadores, de que a acusação fiscal deve conter todos os requisitos legais obrigatórios, caso contrário, será considerada nula ante a ausência de qualquer um desses. Diz que verifica a falta de indicação precisa/específica da infração cometida, uma vez que o dispositivo legal aplicado, não é suficiente para subsumir o fato (venda interestadual á contribuinte situado no Estado da Bahia) à norma (dispositivo

genérico de aplicação do regime ST). Isso porque, o RÍCMS/BA condiciona a adoção do regime ST às mercadorias especificamente listadas no Anexo 1 do regulamento, conforme o disposto no artigo 289.

A título de exemplo, no Anexo 1 vigente no período de 01/01/2016 a 09/03/2016, “catalisadores em colmeia cerâmica ou metálica para conversão catalítica de gases de escape de veículos e outros catalizadores”, Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM) 3815.12.1 e 3815.12.9, estão submetidos ao recolhimento do imposto por substituição, conforme discriminado no RICMS/BA.

Conforme exemplo dado, diz que a legislação baiana específica, mediante indicação de artigo, quais as mercadorias estão obrigadas à ST. Todavia, na autuação em epígrafe, não há indicação do dispositivo legal infringido quanto às mercadorias comercializadas. Assim, entende que fica latente nulidade da autuação fiscal nos termos do artigo 18, inciso V, alínea “a”, do RPAF/99, que reproduz.

Afirma ser inegável que o ato administrativo que lhe autuou é desmotivado e carece de fundamentação adequada, tornando-o obscuro e impossibilitando definir as razões do ato. Cita decisões do Conselho de Fazenda da Bahia (CONSEF) neste sentido.

Entende ser imperioso o cancelamento do presente Auto de Infração, em virtude de atentar contra princípio processual que garante o direito à ampla defesa e ao contraditório, de tal sorte que resultou em uma autuação desmotivada e com base em fundamento legal genérico.

Apesar da autoridade fiscal não ter indicado o dispositivo legal no qual está fundada a autuação, conforme preliminar, diz que ao realizar o cotejo das NCM das mercadorias listadas na autuação, com a legislação estadual do Estado da Bahia, verificou que não havia norma vigente no momento do fato gerador, que imponha a necessidade do recolhimento do ICMS-ST. Isto porque, a simples existência do Convênio ICMS nº 74/94, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com tintas e vernizes, não é suficiente para exigência do ICMS-ST em toda e qualquer operação, haja vista que a sistemática prevista no ordenamento jurídico exige Acordo, nesse caso, que o Convênio nº 74/94, seja internalizado pelo Estado signatário, o que não ocorreu no caso ora impugnado.

Aduz que a Constituição Federal faculta à lei, atribuir condição de responsável por substituição pelo recolhimento do imposto, na hipótese de fato gerador futuro. A definição do responsável por substituição tributária do imposto (ICMS-ST), denominado substituto tributário, está disposta no CTN, art. 150, § 7º que reproduz.

Atualmente, a substituição tributária está prevista nos artigos 6º e 9º da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), no primeiro dispositivo legal, o legislador atribuiu a faculdade de a Lei estadual enquadrar o contribuinte na condição de substituto tributário dentro do Estado. Já no outro artigo, a adoção do regime ST para as operações interestaduais fica condicionada a acordo realizado pelos Estados.

Nota que o Acordo entre os Estados interessados é uma das condições necessárias para a exigência do ICMS por substituição, porém não é a única. Isso porque, para que surta efeito, cabe a cada Estado signatário internalizar o Acordo aprovado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), nos termos do artigo 4º da Lei Complementar nº 24/75. Nesse sentido cita entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF) no Recurso Extraordinário (RE) 579.630/RN. Acerca deste entendimento, diz que o Conselho de Fazenda da Bahia (CONSEF) também já se posicionou, conforme ementa que reproduz.

Aponta cotejo entre a relação das NCM's autuadas e a inexistência de norma impositiva pelo Estado da Bahia (Decreto nº 13.780/2012) da necessidade do recolhimento do ICMS-ST nas remessas por ele realizadas. Observa que ainda que o Convênio ICMS nº 74 estivesse vigente desde o ano de 1994, o Estado da Bahia optou, em determinados períodos, dentre eles o autuado, a indicar a não sujeição ao regime ST das mercadorias remetidas.

Dessa forma, conforme diz ter demonstrado, o Auto de Infração ora combatido incide em manifesta ilegalidade, pois se baseia em fatos e dados distorcidos da realidade, os quais não encontram respaldo na documentação trazida aos autos pela Impugnante, haja vista que os NCMs indicados na autuação não estão sujeitos à sistemática do ICMS-ST.

Assim, afirma que a autuação deve ser cancelada ante a ausência de dispositivo legal estadual vigente

(RICMS/BA) no momento das operações realizadas, que determinasse a retenção e recolhimento do ICMS-ST, relativo às operações subsequentes, para as mercadorias (e NCM's) remetidas ao Estado da Bahia.

Requer o cancelamento do AIIM, seja pelas nulidades e contradições do trabalho fiscal apontadas em sede de preliminar, seja pela inequívoca solidez, validade e correção dos procedimentos fiscais adotados quando das remessas das mercadorias.

A Autuante presta informação fiscal fls.276/278. Reproduz a irregularidade apurada. Sintetiza os fundamentos da defesa. Informa que apresenta Informação Fiscal relativa ao Auto de Infração, em virtude da impugnação apresentada pela Autuada. Faz uma síntese dos argumentos defensivos para rebater a contestação.

Explica que o Auto de Infração foi lavrado em obediência ao que determinam a Lei nº 7.014/96, que trata sobre o ICMS, e o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, tomando como base o Convênio ICMS nº 74/94, o qual dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais, com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química.

Informa que o enquadramento legal utilizado encontra-se à fl. 02 do presente Auto de Infração: art. 10 da lei 7.014/96 c/c Cláusulas Primeira, Terceira, Quarta e Quinta do referido Convênio nº 74/94 e alterações posteriores, estando perfeitamente caracterizada a infração. A multa aplicada de 60% sobre o valor do imposto está prevista no art. 42, inciso II, alínea "e", da mesma Lei. Os produtos objeto da autuação constam do Anexo do Convênio nº 74/94. Salienta que o enquadramento é automatizado de acordo com a característica da infração pelo Sistema de Lançamento de Crédito Tributário da Secretaria da Fazenda da Bahia.

Assim, entende que o Auto de Infração contém todos os requisitos legais obrigatórios para a sua lavratura, não procedendo, em nenhum aspecto, as alegações da autuada de que a autuação atentou contra o princípio processual que garante o direito à ampla defesa e ao contraditório por falta da indicação precisa da infração e ter se baseado em fundamento legal genérico.

Afirma que o trabalho de auditoria se baseou no Convênio ICMS nº74/94, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química. Sendo localizada no Estado de São Paulo e fabricante de produtos listados no referido Convênio, a empresa autuada realizou operações de venda de vários desses produtos para contribuintes localizados no Estado da Bahia efetuando a retenção a menor do ICMS ST devido.

Diz que em sua defesa a impugnante apresentou planilha relativa aos exercícios de 2016 e 2017 (copiada no item II. 2) com algumas das NCMs supostamente presentes nos Demonstrativos de Apuração do ICMS ST Retido a Menor, argumentando que não estariam sujeitos ao Regime ST, pois não constam do Anexo I do RICMS/BA nos períodos fiscalizados. Solicita cancelamento integral do Auto de Infração com base nessa pequena amostra, enquanto quase todos os produtos objeto da autuação possuem NCMs com iniciais 3204.17 e 3206, ambas contempladas pelo Anexo I do RICMS BA, conforme demonstrativos às fls. 23 a 30.

Comenta que no exercício de 2016 há apenas uma nota fiscal com o NCM 27101230 (utilizado pela empresa, já que o ICMS ST foi retido a menor) e em 2017 não há nenhuma NF com os NCMs questionados, o que torna completamente descabida a solicitação de cancelamento do Auto de Infração.

Entende que a alegação de que as mercadorias cujos NCMs não estão no Anexo I do RICMS BA não estão sujeitos à substituição tributária não procede, uma vez que as operações interestaduais são definidas pelos Convênios e Protocolos firmados entre os Estados, os quais atribuem a responsabilidade pela retenção do ICMS ST relativo aos respectivos produtos ao remetente. É assim que dispõe a Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 81/93, o qual estabelece normas gerais a serem aplicadas ao regime de substituição tributária instituída por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal. As mercadorias objeto da contestação, NCM 27101230, apesar de não constarem do Anexo I do RICMS/BA no período da autuação, foram

contempladas pelo Anexo do Convênio 74/94, estando, dessa forma sujeitas ao regime de substituição tributária nas operações interestaduais. Nesse sentido, o citado Convênio, em sua Cláusula Primeira, atribui a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS ST nas operações interestaduais, ao estabelecimento industrial ou importador.

Conclui que estão devidamente caracterizados os elementos que ensejaram a pertinente ação fiscal, em face de evidente evasão de impostos devidos ao Estado da Bahia, na forma prevista na legislação em vigor.

Ratifica a autuação e opina pela procedência total do Auto de Infração, submetendo este entendimento à análise deste Conselho.

VOTO

Preliminarmente, o impugnante alegou que a autuação fiscal estaria maculada de vício insanável, devido à imprecisão da infração legal indicada. Disse que a suposta norma que teria violado, art. 10 da Lei 7.014/96, dispõe genericamente sobre o regime ST nas operações interestaduais mediante acordo entre a Bahia e demais Estados interessados, não especificando se a mercadoria listada na autuação, foi contemplada e incorporada à legislação do Estado, como sujeita ao regime ST, deixando de apontar qualquer outro artigo da citada lei ou do RICMS/2012, que desse sustentação à acusação fiscal. Acrescentou que na autuação, faltou a indicação precisa/específica da infração, uma vez que o dispositivo legal aplicado não é suficiente para subsumir o fato (venda interestadual à contribuinte na Bahia) à norma (dispositivo genérico da aplicação do regime ST).

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, pois verifico não caberem as arguições de nulidade, estando indicado claramente a existência tributária pretendida, ou seja, o lançamento do ICMS substituição tributária recolhido a menos, tendo em vista se tratar de uma operação interestadual, com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. A descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido integralmente aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias à sua defesa; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. Observo, por conseguinte, que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal.

Registro que ainda que houvesse erro na indicação de dispositivos regulamentares, o que no presente caso não ocorreu, não implicaria nulidade da autuação fiscal, conforme dispõe o art. 19 do RPAF/99, visto que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. Verifico que o autuado entendeu a irregularidade que lhe foi imputada e se defendeu citando dados do levantamento fiscal.

Dessa forma, constato não ter ocorrido quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício

No mérito, o Autuado foi acusado, nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2017, de ter realizado a retenção a menos de ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes no Estado da Bahia. (infração 08.18.02).

A matéria de regência para o Auto de Infração em discussão, encontra-se normatizada no Convênio nº 74/94, que para melhor esclarecimento subscrevo, *in verbis*:

Cláusula primeira - Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas no anexo deste Convênio fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, 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 devido nas subsequentes saídas, ou na entrada para uso ou consumo do destinatário.

Cláusula quarta - A alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo prevista na cláusula terceira será a vigente para as operações internas na unidade Federada de destino.
Cláusula quinta - O valor do imposto retido será a diferença entre o calculado de acordo com o estabelecido na cláusula terceira e o devido pela operação normal do estabelecimento que efetuar a substituição tributária, devendo ser recolhido até o dia 9 do mês subsequente ao da retenção do imposto.

Nas razões defensivas, o impugnante alegou que, apesar de a autoridade fiscal não ter indicado o dispositivo legal no qual está fundada a autuação, conforme preliminar, ao realizar o cotejo das NCM das mercadorias listadas no levantamento fiscal com a legislação do Estado da Bahia, verificou que não havia norma vigente no momento do fato gerador, que imponha a necessidade do recolhimento do ICMS-ST. Isto porque, a simples existência do Convênio ICMS nº 74/94, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com tintas e vernizes, não é suficiente para exigência do ICMS-ST em toda e qualquer operação, haja vista que a sistemática prevista no ordenamento jurídico exige Acordo, nesse caso, que o Convênio nº 74/94, seja internalizado pelo Estado signatário.

Analizando os elementos que compõem o presente PAF, verifico que no levantamento fiscal fls. 07/30, constam os produtos Eucatex Concentrado e Eucatex Aguarrás, (tintas e vernizes), objeto da autuação. Estas mercadorias estão relacionadas no Anexo do Convênio nº 74/94 e ao contrário do alegado pelo impugnante, as NCMs 3204.17 e 3206 constam do Anexo I, no Item 40 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Sobre a mercadoria com NCM 27101230, observo que apesar de não constar do Anexo I do RICMS/BA no período da autuação, foi devidamente contemplada pelo Anexo do Convênio 74/94, que conforme já apreciado foi recepcionado pela lei tributária baiana, estando, dessa forma, sujeita ao regime de substituição tributária nas operações interestaduais. Nesse sentido, o citado Convênio, em sua Cláusula Primeira, atribui a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST nas operações interestaduais, ao estabelecimento industrial ou importador. (Cláusula Primeira do citado Convênio).

Importante registrar, que a responsabilidade pela retenção do ICMS ST relativo aos respectivos produtos atribuídos ao remetente, está determinada pela Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 81/93, o qual estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídas por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal, *in verbis*:

Cláusula Segunda - Nas operações interestaduais realizados por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

Nessa linha de entendimento, considerando que o Autuado não apontou equívoco no cálculo do *quantum* devido retratado no levantamento fiscal e deixou de apresentar qualquer elemento de prova, com o condão de modificar ou elidir a acusação fiscal que lhe foi imputada, concluo que a infração é subsistente.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269203.0005/18-4, lavrado contra **EUCATEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o

pagamento do imposto no valor de R\$31.135,18, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “e”, inciso II, do art. 42 da Lei 7014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de maio de 2019.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR