

PROCESSO - A. I. Nº 269616.0007/18-0
RECORRENTE - VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S. A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0209-05/19
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/08/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0091-11/21-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO EM OPERAÇÕES DECLARADAS EM NOTA FISCAIS. REMESSAS DE CIMENTO. Excluídas da exigência fiscal, as operações destinadas a consumidor ou usuário final do produto, hipótese em que o contribuinte procedeu corretamente a retenção e recolhimento do ICMS-ST do diferencial de alíquotas, na forma do Protocolo 11/85. Mantidos os cálculos do ICMS-ST, com base em margem de valor agregado alterada, em razão da modificação da alíquota interna do imposto de 17%, para 18%. Modificada a Decisão. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a Decisão proferida pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado 24/08/2018, para exigir ICMS em decorrência de retenção a menor 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 - R\$145.209,44, acrescido da multa de 60%.

Na Decisão proferida foi indeferido o pedido de realização de diligência e/ou perícia fiscal, fundamentando que as operações sujeitas à retenção do ICMS por substituição tributária, por força do Protocolo ICMS 11/85, foram esclarecidas pela impugnante, que apontou as inconsistências de cálculo incorreto da MVA e na retenção a maior do imposto nas operações destinadas a consumidores finais, por entender ser desnecessária nos termos do art. 147, I, “a” e II, “a” e “b” do RPAF-BA. Passou em seguida a apreciação do mérito.

O contribuinte, por ocasião da defesa, contestou a totalidade da cobrança afirmando que o lançamento padecia de duas inconsistências. A primeira, relacionada à cobrança de ICMS sobre operações de remessa de mercadorias que se destinavam a consumidores finais, portanto, não destinadas à revenda em etapas subsequentes de circulação. Neste caso, a retenção de ICMS foi efetuada na modalidade “diferencial de alíquota” e com a aplicabilidade das alíquotas de 5% ou 6%. Nesses termos, afirma a defesa, foram identificadas notas fiscais emitidas para destinatários finais, e a autoridade fiscal teria erroneamente desconsiderado tal informação. Acrescentou que na situação sub examine a Impugnante procedeu à retenção do ICMS do diferencial de alíquotas, em atendimento ao que preceitua a legislação de regência, uma vez que os destinatários das mercadorias são consumidores finais, não havendo o que se falar em ICMS ST como tentou fazer crer a Fiscalização.

A segunda inconsistência diz respeito às operações acobertadas por Notas fiscais onde o cliente destinatário foi classificado como revendedor da mercadoria, com retenção do ICMS ST. Para essas notas fiscais, a diferença diz respeito à aplicação do percentual de MVA (margem de valor agregado). Explica o contribuinte que aplicou o percentual de 27,23%, de acordo com os ditames do Protocolo ICMS 11/1985, que dispõe sobre a retenção do imposto nas operações interestaduais com cimento de qualquer espécie, enquanto o fisco entendeu ser correto o percentual de 28,78%.

Em relação à primeira inconsistência, acima detalhada, observo que os autuantes, ainda na fase de informação fiscal, procederam à exclusão das operações que tinham por destino consumidores finais, cujos montantes destacados a título de ICMS-ST corresponderam às cobranças por diferenças de alíquotas, sem aplicação de MVA. Em relação a essas operações os cálculos foram corretamente aplicados pelo contribuinte. O mesmo se

deu em relação às remessas de cimento para industrialização, quando o produto é utilizado como matéria-prima e não se submete a exigência antecipada do imposto. Procedidas as exclusões dessas operações, o valor do débito foi reduzido para o montante de R\$70.453,52, conforme Demonstrativo.

Foram mantidos, porém, na autuação todas as vendas para destinatários com atividade principal ou secundária de revenda de materiais de construção, sendo incluídos também nessa cobrança os destinatários de inscrição estadual 047.763.788 (comércio varejista de produtos alimentícios) e inscrição estadual 055.919.245 (comércio varejista de móveis), que realizaram, respectivamente, 18 (dezoito) aquisições e 72 (setenta e duas) aquisições, durante o exercício de 2016, totalizando 90 (noventa) aquisições. Nessas duas últimas situações restou caracterizado, pelo volume de operações realizadas, o intuito comercial das vendas, de forma que neste caso se sustenta a cobrança do ICMS-ST, vez que a Lei Complementar nº 87/96, estabelece no caput do art. 4º que:

“Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”. (grifos nossos)

Ademais, no caso em exame, o contribuinte autuado não apresentou qualquer prova que afastasse a exigência do ICMS-ST das operações em que houve remessa de cimento em volume que caracterizou intuito comercial, ainda que por meio de declaração do adquirente, no sentido de demonstrar que as remessas para as inscrições 047.763.788 (comércio varejista de produtos alimentícios) e inscrição estadual 055.919.245 (comércio varejista de móveis), tinham por destino o consumo ou uso final.

No que se refere à segunda inconsistência, a defesa alega que a MVA correta nas operações auditadas é no percentual de 27,23%, visto que o Decreto nº 17.303, de 27/12/2016, que alterou o MVA de 27,23% para 28,78%, só começou a surtir efeitos a partir de 01/02/2017. Por sua vez, os autuantes declararam que conforme consta no Anexo 1 do RICMS/12, até 09/03/2016, o percentual de valor agregado era de 27,23%, sendo majorado a partir de 10/03/16 para 28,78%, por conta da majoração da alíquota interna do ICMS no Estado da Bahia, de 17% para 18%.

A redação do Anexo 1, do RICMS/Ba (Decreto nº 13.780/12), com os novos percentuais, foi dada pelo Decreto nº 16.499, de 23/12/15, DOE de 24/12/15, efeitos de 10/03/2016 a 31/01/2017. Essa alteração decorreu da modificação operada pela Lei Estadual nº 13.461/2015, que majorou a alíquota interna do ICMS de 17% para 18%. Portanto, correto os percentuais aplicados pelos autuantes, conforme tabela abaixo:

5.0 CIMENTOS

5.1 05.001.00 2523 Cimento Prot. ICMS 11/85 Todos (exceto AM) 40,49% (Aliq. 4%) 36,10% (Aliq. 7%) 28,78% (Aliq. 12%) 40,49% (Aliq. 4%) 36,10% (Aliq. 7%) 28,78% (Aliq. 12%) 20%

Apresentou demonstrativo de débito da infração, após revisão processada pelos autuantes, à fl. 82, redução do débito de R\$145.209,44 para R\$70.453,52:

Quanto ao pedido subsidiário de adequação da multa de 60% aplicada no presente Auto de Infração, observo que os argumentos defensivos estão fundamentados no princípio do não confisco, positivado no art. 150, inc. IV da CF/88. Esta questão não pode ser apreciada por esta JJF, pois não estão inclusos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. É o que prescreve o art. 167, incisos I e III, do RPAF, (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Importante consignar, em acréscimo às razões acima expendidas, que a penalidade aplicada na ocorrência que compõe o presente Auto de Infração, correspondente a 60% (sessenta por cento) do valor do imposto que deixou de ser recolhido pelo contribuinte, pode ser objeto de redução. Há inclusive previsão de redução da penalidade na própria da peça de lançamento. Os percentuais de redução variam de 90%, caso o imposto fosse pago integralmente antes do encerramento do prazo de impugnação, a 70%, em caso de pagamento não integral, podendo atingir até 25%, se pago o débito antes do ajuizamento da execução fiscal, de forma que as multas lançadas podem ser submetidas a expressivas reduções, conforme previsto na própria lei de regência do ICMS na Bahia (Lei nº 7.014/96), no seu art. 45. O percentual da multa indicado no Auto de Infração é, portanto, variável e submetido às expressivas reduções previstas em lei.

Isto posto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE

Em que pese o brilhante e fundamentado voto do i. Relator, peço vênias para proferir divergência em relação a cognição proposta pela PROCEDÊNCIA do feito em relação à infração 01, que se refere a suposta retenção do ICMS-ST a menos quando da venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária, especificamente no que diz respeito à exigência do ICMS-ST nas operações de vendas realizadas pela autuada para as empresas: COMÉRCIO VAREJISTA DE MÓVEIS IE 47.763.788 e ELETROMÓVEIS TUCANO IE 55.919.245.

Como é sabido, para os casos em que a aquisição não seja para fins de comercialização, ou seja, quando se

trata de aquisições para uso e consumo ou imobilizado, o estabelecimento alienante das mercadorias se obriga apenas quanto à retenção do ICMS a título de DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA.

Porém, o que se observou dos autos foi que diversas operações realizadas para estabelecimentos cuja atividade constante do cadastro de contribuintes do Estado da Bahia não se enquadravam como atividade de comércio que envolvesse o produto comercializado pela autuada (CIMENTO).

Foram objeto da autuação para fins de exigência do ICMS-ST, quando deveria ter sido exigido o ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS, situação que não resultaria em autuação, pois para estes casos a autuada calculou e recolheu corretamente o DIFAL, restando reclamado apenas a diferença, posto que os autuantes adotaram a base de cálculo acrescida da MVA.

Convencidos do equívoco, os autuantes refizeram os cálculos excluindo as empresas cujo cadastro não se vinculavam a comercialização de cimento. Todavia, com relação às empresas acima indicadas, objeto da presente divergência, os autuantes entenderam que o volume comercializado permitia a presunção de que se tratavam de aquisições para comercialização e mantiveram a exigência que foi também mantida no voto do i. Relator. Divirjo dessa decisão pelos seguintes motivos:

- 1. Por não existir norma que obrigue o remetente de mercadorias sujeitas à substituição tributária em avançar para além das informações cadastrais do adquirente para investigar se o cadastro obtido junto ao Estado da Bahia, de fato, condiz ou não com a efetiva atividade comercial exercida;*
- 2. Conforme é sabido a em respeito ao princípio da legalidade não se pode exigir conduta do contribuinte sem que lei anterior tenha lhe imposto;*
- 3. Apenas pelo volume de aquisição não é crível presumir que se trata de aquisições para fins comerciais, trata-se de um indício que submete o fisco a uma investigação in loco e junto ao movimento fiscal da empresa adquirente, sobretudo para verificar a ocorrência de comercialização das referidas mercadorias;*
- 4. Só após levada a cabo a investigação por agente revestido de competência da autoridade própria se poderia evidenciar qual o intuito das referidas aquisições;*
- 5. E ainda que a conclusão fosse que de fato as mercadorias foram adquiridas com intuito comercial nenhuma responsabilidade poderia ser transferida ao estabelecimento vendedor sem que antes estivesse comprovado eventual cumplicidade.*

De modo que, voto pela improcedência do feito quanto à parcela atinente à exigência do ICMS-ST nas operações de vendas realizadas pela autuada para as empresas: COMÉRCIO VAREJISTA DE MÓVEIS IE 47.763.788 e ELETROMÓVEIS TUCANO IE 55.919.245.

No Recurso Voluntário interposto através dos advogados Celso Luiz de Oliveira - OAB/BA 12.279, Aldemir Ferreira de Paula Augusto - OAB/BA Nº 44.087 e Gustavo Britto – OAB 3.356 (fls. 98 a 113), inicialmente discutiram sobre a infração, argumentos apresentados na impugnação que foram acolhidos em parte com redução do débito de R\$ 145.209,44 para R\$70.453,52.

Ressalta que concordou em parte com as exclusões procedidas pela fiscalização, discordando sobre a manutenção da exigência relativa a operações com empresas que comercializa produtos alimentícios e móveis e percentual do MVA aplicado de 28,78% ao invés de 27,23%.

Ressalta a tempestividade do recurso e da garantia de suspensão da exigibilidade do tributo nos termos do art. 5º, XXXIV, “a” e LV da CF/88 e art. 151, III e 206 do CTN, diante das reclamações e recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

No mérito, apresentou uma síntese da autuação, transcreveu o conteúdo do voto proferido pela primeira instância com a qual já tinha concordado com as conclusões dos itens “a”, “b” e “c”.

Discorda do item “d” que trata de operações com empresas que comercializa no varejo produtos alimentícios e móveis com Inscrições nºs 047.763.788 e 055.919.245 que o próprio fiscal considerou como exceção as manteve a exigência pertinente a 90 notas fiscais, sob o entendimento de contumácia, que discorda e importa no valor de R\$51.836,51.

Discorda, também percentual do MVA aplicado no cálculo da retenção de 28,78% ao invés de 27,23%, relativo a 364 notas fiscais, conforme Protocolo ICMS 11/1995.

Esclarece que a fiscalização entende que o Anexo I do RICMS/2012 previa o percentual de 27,23% até 09/03/2016 que foi majorado para 28,78% a partir de 10/03/2016. Contesta que o Decreto nº 16.499/2015 alterou o Decreto nº 13.780/2012 com efeito a partir de 01/01/2016, mas posteriormente o Decreto nº 17.303/2016 alterou o MVA do produto cimento com efeitos a partir de 01/02/2017 e

conclui que não houve alteração até a publicação do Decreto nº 17.303/2017, sendo equivocado o entendimento.

Requer a juntada de documentos na busca da verdade material, princípio que norteiam o Processo Administrativo Fiscal, com a realização de diligência/perícia fiscal, nos termos do art. 123 do RPAF/BA. Transcreve texto de doutrinadores e decisões de Tribunais Superiores (AGTR 76190 CE 2007.05.00.020564-0/2008) acerca de diligência/perícia que requer a realização.

Com relação a multa aplicada com percentual de 60%, afirma que afronta direta às garantias constitucionais por se mostrar elevados, fora da realidade e normalidade, assumindo caráter confiscatório, como tem decidido o STF (RE 91.707; RE 81.550), dado o nítido caráter confiscatório e inconstitucionalidade nos termos dos artigos 145, §1º e 150, IV da CF.

Requer declaração de improcedência do item “d”, realização de perícia, indica endereço para intimação (fl. 113) e eventualmente o afastamento da multa aplicada.

Registra-se que, na oportunidade, a participação na sessão o Dr. Pedro Aragão Pereira, no qual realizou sustentação oral pela Contribuinte.

VOTO

Inicialmente, cabe apreciar o pedido de realização de diligência e/ou perícia fiscal, formulado pelo recorrente. Constatado que diante da acusação que reteve e recolheu a menos o ICMS-ST, parte das alegações formuladas na impugnação inicial foram acatadas, remanescendo questões relativas à obrigatoriedade de retenção do imposto e percentual do MVA aplicável, em conformidade com a legislação tributária, por força do Protocolo ICMS 11/85. Portanto, indefiro o pedido de realização de perícia/e ou diligência fiscal, por considerar desnecessário, nos termos do art. 147, I, “a” e II, “a” e “b” do RPAF-BA, por entender que os elementos existentes no processo, são suficientes para a formação do convencimento deste órgão julgador.

No mérito, quanto à alegação de que a majoração do percentual do MVA de 27,23%, para 28,78% só ocorreu a partir de 01/02/2017, constato que está correta a Decisão, ao fundamentar que o Anexo I do RICMS/12, até 09/03/2016, fixava percentual de MVA de 27,23%, sendo majorado a partir da edição do Decreto nº 17.306, de 10/03/16, para 28,78%, por conta da majoração da alíquota interna do ICMS no Estado da Bahia, de 17%, para 18%.

A redação do Anexo 1 do RICMS/BA, dada pelo Decreto nº 16.499, de 23/12/15, com efeitos de 10/03/2016, modificou o MVA para operações com Estados signatários do Protocolo ICMS 11/985, para o percentual de 28,78% (alíq. 12%):

5.0 CIMENTOS

5.1 05.001.00 2523 Cimento

Prot. ICMS 11/85 Todos (exceto AM) 40,49% (Alíq. 4%) 36,10% (Alíq. 7%) 28,78% (Alíq. 12%) 40,49% (Alíq. 4%) 36,10% (Alíq. 7%) 28,78% (Alíq. 12%)

Portanto, restou comprovado que o percentual de 28,78% aplicado pela fiscalização a partir de 10/03/2016, está em conformidade com a legislação do ICMS, ficando mantida a exigência correspondente.

No tocante ao argumento de que não cabe a retenção do ICMS-ST, relativo a vendas destinadas as empresas com Inscrições Estaduais nºs 047.763.788 e 055.919.245, observo que foi fundamentado, que a primeira empresa exerce atividade de comércio varejista de produtos alimentícios (IE 047.763.788), e a segunda de comércio varejista de móveis (IE 055.919.245), mas que de acordo com o disposto no art. 4º da LC 87/96, “*é contribuinte do imposto qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria*”, e considerou que há volume e habitualidade diante da ocorrência de 18 e 72 aquisições no exercício de 2016, respectivamente por aquelas empresas.

Com relação ao volume pela análise do demonstrativo elaborado pela fiscalização, por amostragem, verifiquei que com relação a IE 055.919.245 (Eletromóveis Tucano), nos meses de janeiro e fevereiro/2016, foram efetuadas vendas para esta empresa, que totalizam R\$389.886,42 (R\$187.777,50 + R\$202.108,92), conforme síntese no quadro abaixo:

Data	Nota Fiscal	I.E.	Valor
01/02/16	815884	055919245	14.628,57
02/02/16	816269	055919245	14.628,57
02/02/16	816348	059948096	6.117,33
05/02/16	817553	055919245	14.628,57
10/02/16	817886	055919245	14.628,57
12/02/16	818661	055919245	14.628,57
13/02/16	819103	055919245	14.628,57
16/02/16	819853	055919245	14.628,57
18/02/16	820702	055919245	14.628,57
19/02/16	821092	055919245	14.628,57
19/02/16	821245	059948096	6.117,33
22/02/16	821689	055919245	14.628,57
25/02/16	822782	055919245	14.628,57
27/02/16	823719	055919245	14.628,57
Total			187.777,50

Data	Nota Fiscal	I.E.	Valor
01/03/16	824187	055919245	14.628,57
03/03/16	824928	055919245	14.628,57
04/03/16	825282	055919245	14.628,57
08/03/16	826232	055919245	14.628,57
09/03/16	826628	055919245	14.628,57
11/03/16	827387	055919245	14.490,57
14/03/16	828050	055919245	13.041,51
16/03/16	828701	055919245	14.490,57
18/03/16	829500	055919245	14.490,57
21/03/16	830102	055919245	14.490,57
23/03/16	831059	055919245	14.490,57
28/03/16	831709	055919245	14.490,57
30/03/16	832441	055919245	14.490,57
31/03/16	832816	055919245	14.490,57
Total			202.108,92

Se considerada a margem de lucro presumida de 28,78% (MVA), o valor das vendas na etapa subsequente seria de R\$502.095,73. E ainda, se neste período um saco de cimento fosse comercializado ao preço de R\$25,00, este volume corresponde aproximadamente a 20.083 sacos de cimento, em apenas dois meses.

Portanto, considero que o volume de vendas destinadas a Eletromóveis Tucano, demonstra forte indício de intuito comercial e habitualidade.

Na assentada de julgamento, foi feito uma consulta ao Portal da Nota fiscal Eletrônica relativa ao CNPJ 03.600.414/0002-20 (José Hélio Souza de Matos – ME), da Eletromóveis Tucano (IE.055.919.245), e foi constatado que a mesma efetuava venda de cimento, a exemplo da NFe nº 242 emitida em 29/02/2016 contra a empresa com CNPJ 13.628.573/0001-06.

Em conclusão, restou comprovado que a frequência e volume de vendas efetuadas pelo estabelecimento autuado, demonstram que o destinatário adquiriu as mercadorias com intuito comercial, o que restou comprovado na consulta do Portal da NFe, e mesmo que o destinatário tenha como atividade principal a comercialização de móveis (4754501- comércio varejista de móveis), exerce atividade secundária de comercialização do produto em questão (cimento) motivo pelo qual fica rejeitado os argumentos apresentados e mantida a exigência fiscal com relação a esta empresa.

Com relação às vendas efetuadas para a IE 047.763.788 (4729699 - comércio varejista de produtos alimentícios), em menor quantidade (18 aquisições de cimento no exercício de 2016), não foi carreado ao processo qualquer prova de que as mercadorias foram destinadas à comercialização. Também, na sessão de julgamento foi feita consulta ao Portal da NFe, e não foi constatada venda de cimento por parte desta empresa. Por isso, diante da ausência de provas, decido em favor do contribuinte autuado que as mercadorias vendidas foram destinadas a uso e consumo ou utilizado em imobilização por acessão física.

Consequentemente, não tendo a fiscalização provado que o destinatário comercializou as mercadorias objeto da autuação, fica afastada a exigência dos valores relativos à exigência do ICMS-ST, das operações destinadas às empresas: Comércio Varejista de móveis (IE 47.763.788):

Data Ocorr	Data Vencto	Autuado	Julg. 5ª JF	Julg. 2ª CJF
31/01/2016	09/02/2016	5.924,79	4.880,27	4.323,55
29/02/2016	09/03/2016	10.304,03	10.304,03	9.258,73
31/03/2016	09/04/2016	21.006,70	20.740,09	20.189,07
30/04/2016	09/05/2016	12.630,69	9.778,53	9.199,13
31/05/2016	09/06/2016	2.529,84	1.223,19	933,50
30/06/2016	09/07/2016	9.565,66	3.723,65	2.854,56
31/07/2016	09/08/2016	19.553,04	12.088,20	11.508,81

31/08/2016	09/09/2016	10.775,24	6.248,36	5.934,03
30/11/2016	09/12/2016	30.850,55	0,00	0,00
31/12/2016	09/01/2017	22.068,90	1.467,20	1.186,82
Subtotal		145.209,44	70.453,52	65.388,20

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, com redução do débito de R\$145.209,44, para R\$65.388,20.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário, apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269616.0007/18-0**, lavrado contra **VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S. A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$65.388,20**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 31 de março de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS