

A. I. Nº - 279733.0005/21-7
AUTUADO - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS ARAPONGAS S/A PRODASA
AUTUANTE - LINDOMAR PINTO DA SILVA
ORIGEM - DAT NORTE / INFRAZ CENTRO NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 04/04/2022

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0029-03/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração comprovada, de acordo com o levantamento fiscal. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. É devido o pagamento a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Infração subsistente. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) RETENÇÃO DO IMPOSTO EFETUADA A MENOS. b) FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A lei atribui ao remetente, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. Mantida a exigência fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/03/2021, refere-se à exigência de R\$124.945,28 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 003.002.002: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, março, maio a julho de 2016. Valor do débito: R\$624,75.

Infração 02 – 007.021.004: Recolhimento efetuado a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias de fora do Estado, nos meses de março, abril, junho a novembro de 2016. Valor do débito: R\$39.775,48.

Infração 03 – 008.035.002: Procedeu a retenção a menos 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, nos meses de março, julho e dezembro de 2016; janeiro, março, abril, junho e agosto de 2017. Valor do débito: R\$3.055,18.

Infração 04 – 008.035.003: Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de maio a dezembro de 2016; janeiro, junho e agosto de 2017. Valor do débito: R\$81.489,87.

O autuado apresentou impugnação às fls. 14 a 23 do PAF. Alega que o Autuante ignorou que em relação às infrações 01 e 02, as operações em questão consistem em transferências entre

estabelecimentos do próprio contribuinte, mais especificamente da Filial da empresa de Arapongas/PR para a de Feira de Santana, Estado da Bahia.

Diz que a autuação fiscal é manifestamente incorreta, pois as operações em análise constituem mera transferência física de mercadorias entre estabelecimentos do contribuinte, destituída de caráter mercantil, o que afasta a incidência do ICMS.

Quanto a ausência de retenção e recolhimento por antecipação do ICMS incidente em operações subsequentes no Estado da Bahia, alega que não existe regra de substituição tributária entre os Estados do Paraná (origem) e da Bahia (destino) para as mercadorias que foram objeto das operações indicadas nas tabelas acessórias (biscoitos e massas), pois segundo o próprio Anexo 1 do RICMS-BA, o Estado do Paraná não é aderente do Protocolo ICMS 53/2017.

Afirma que inexistem quaisquer das infrações apontadas no Auto de Infração impugnado que, pelas razões acima expostas, é inconstitucional e ilegal.

Sobre a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do Contribuinte, menciona a Súmula 166 do STJ e reproduz o art. 8º (caput), Inciso I e seu § 8º da Lei nº 7.014/96. Diz que não cabe à autoridade fiscal pautar sua avaliação sobre a idoneidade das operações com base no trajeto adotado pela empresa para efetuar a transferência entre os estabelecimentos, visto que isso diz respeito à livre iniciativa da empresa, sob a qual o Estado não pode interferir, sobretudo não há qualquer consequência nociva à ordem pública e econômica.

Reafirma que a circulação meramente física da mercadoria, como a ocorrida entre estabelecimentos do contribuinte não implica realização do fato gerador do ICMS, porquanto este pressupõe a circulação econômica da mercadoria, portanto, a transferência de titularidade, o que não corre nas referidas operações.

Também alega que a unidade de origem das mercadorias não necessariamente precisa praticar atividade de industrialização para caracterizar a operação de transferência entre estabelecimentos, podendo consistir, como no caso em análise, em centro de distribuição.

Quanto à imputação de ausência de retenção e recolhimento por antecipação do ICMS incidente em operações subsequentes no Estado da Bahia, afirma que não existe regra de substituição tributária entre os Estados do Paraná e da Bahia para as mercadorias biscoitos e massas. Transcreve o art. 10 da Lei nº 7.014/96.

Diz que a autuação não indica qual seria o ato normativo ou acordo celebrado entre os Estados do Paraná e o Estado da Bahia que determinam a substituição tributária relativa a operações envolvendo biscoitos e massas (CFOPs 5403 e 5102), o que por si só acarreta nulidade do Auto de Infração por ausência de exposição da fundamentação legal para a infração imputada ao Contribuinte.

Acrescenta que além da referida nulidade, inexistente fundamentação legal para a exigência de retenção do ICMS para fins de substituição tributária em tais operações relativas a massas e biscoitos oriundos do Estado do Paraná como sujeitas à substituição tributária.

Registra que em razão do princípio da legalidade estrita, que rege toda e qualquer atividade administrativa, sobretudo no que se refere à atividade sancionadora de penalidades, o agente e o julgador estão adstritos àquilo que a lei determina, negando-se a existência de discricionariedade para agir à margem da lei.

Ainda que se admita algum grau de discricionariedade, tal poder não se confunde com a arbitrariedade, sendo vedada a ação imotivada e dissonante à finalidade legal. Afirma que no presente caso, a autoridade administrativa se limita a indicar o que autoriza a imposição da substituição tributária, sem especificar a condicionante estabelecida por este mesmo dispositivo para a ilegitimidade da exigência fiscal, a saber, a celebração de acordo entre as Unidades Federativas envolvidas na operação sujeita à incidência do ICMS.

Quanto à penalidade aplicada, alega que a cobrança de multa pressupõe a existência de um principal, pois é de seu objetivo o reforço daquele, logo, inexistindo o principal não subsiste a multa.

Afirma ser dispensável comentar a multa, mero acessório que segue a sorte do principal. De qualquer forma, caso seja entendido pela procedência da autuação, é o que não espera, alega que mesmo assim, o crédito tributário merece repúdio, desta feita em face da inconstitucionalidade e ilegalidade da multa aplicada.

Sobre o tema, menciona lições de Bernardo Ribeiro de Moraes, Hugo de Brito Machado e José Carlos Graça Wagner e ressalta que a multa deve tão-somente garantir ou reforçar o pagamento do tributo, *in caso*, supostamente devido, e não como pretende a autoridade fiscal, tornar-se o próprio principal.

Também alega que se a multa foi aplicada com a intenção de penalizar o Contribuinte, tem-se aqui um efeito confiscatório. Nesse sentido, cita o entendimento do STF e conclui que a multa aplicada, o que admite somente por amor ao debate, em hipótese alguma, deve ultrapassar o limite de 30% do imposto porventura devido.

Diante de tudo o que foi exposto, requer o acolhimento das informações prestadas na impugnação, extinguindo-se, cancelando-se e/ou anulando-se a autuação fiscal em sua integralidade.

Caso se entenda pela manutenção do Auto de Infração, que a multa seja aplicada no patamar de 30% do imposto supostamente devido, em homenagem aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Pugna pela produção de todos os meios de prova admitidos para o procedimento e que se fizerem necessários aos esclarecimentos das controvérsias contidas nestes autos, em especial, novos documentos.

O autuante presta informação fiscal às fls. 24 a 26 dos autos. Quanto à Infração 01, esclarece que a cobrança, conforme destaca o texto da infração, refere-se à aplicação de percentual de alíquota nas operações de saídas, menor que a alíquota prevista na legislação tributária. O Defendente utilizou, em sua grande maioria, a alíquota de 17% nas operações, quando a alíquota vigente à época era 18%. Isso pode ser visto na planilha “Erro na aplicação de alíquota”, onde estão registradas todas as operações que deram origem a tal cobrança.

Diz que se trata de equívoco na aplicação da alíquota, e acredita que em razão da mudança ter ocorrido no dia 09/03/2016, o contribuinte pode não ter atentado para a alteração em seus sistemas da alíquota que passou a ser 18%, conforme art. 15 da Lei 7.014/96, que transcreveu.

Afirma que não se trata de cobrança de imposto por substituição tributária, mas em razão de erro na aplicação da alíquota sobre operações de saída de mercadorias. Diz que a cobrança deve ser mantida.

INFRAÇÃO 02: Informa que se trata de recolhimento a menos do ICMS referente à Antecipação Parcial na entrada no estabelecimento de mercadorias oriundas de outra unidade da Federação, e conforme previsto na Lei 7.014/96, em relação a mercadorias destinadas a comercialização, não sujeitas ao regime de substituição tributária, é devido o pagamento da antecipação parcial na entrada da mercadoria no estabelecimento localizado no Estado da Bahia. Transcreve o art. 12-A da Lei 7.014/96.

Afirma que em relação a estas operações não se aplica o disposto no art. 8º, § 8º da referida Lei, e a defesa se concentra na Antecipação Tributária, que é o caso das mercadorias constantes no Anexo 1 do RICMS-BA/2012.

Informa que a lista com as operações e respectivos cálculos está contida no arquivo “Antecipação Parcial 2016 Lista de Notas e Antecipação Parcial 2016 Resumo”. Nestes arquivos

podem ser verificadas as mercadorias e que as mesmas não estão sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

INFRAÇÕES 03 E 04: Diz que a análise das operações objeto destas infrações descritas nas planilhas “Retenção a menor – Lista de Notas e Falta de Retenção – Lista de Notas”, mostra que se trata de operações realizadas dentro do Estado da Bahia para outros contribuintes dentro do Estado da Bahia, com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, constante no Anexo 1 do RICMS-BA/2012.

Informa que não trata a infração de relação com o Estado do Paraná e nenhuma outra unidade da Federação. Todas as operações constantes nas planilhas têm código fiscal de operação aqueles que indicam operações internas, tanto é assim que na redação das duas infrações tem a seguinte descrição final: “vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia”. Trata-se daquelas operações com produtos do Anexo 1 do RICMS-BA, para as quais o contribuinte deve efetuar a retenção do imposto relativo às operações subsequentes.

Sobre o percentual das multas aplicadas, questionado pelo Defendente, afirma que não compete ao Autuante a discussão sobre percentuais de multas aplicadas às infrações cometidas pelos Contribuintes. Esses percentuais são definidos pela Lei 7.014/96, cabendo ao Autuante a obrigação de aplicar ou fazer a indicação para cada infração, conforme previsto no art. 42 da referida Lei. Pede a procedência da autuação fiscal.

VOTO

O presente Auto de Infração está embasado em documentos fiscais e nos demonstrativos elaborados pelo autuante, e foram fornecidas ao Autuado cópias dos mencionados demonstrativos. Não foi identificado qualquer prejuízo ao Defendente, as infrações apuradas foram descritas de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de apuração do imposto exigido, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento.

Quanto ao mérito, a Infração 01 trata de recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, março, maio a julho de 2016.

INFRAÇÃO 02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias de fora do Estado, nos meses de março, abril, junho a novembro de 2016.

Em relação às infrações 01 e 02, o defendente alegou que o Autuante ignorou que as operações em questão consistem em transferências entre estabelecimentos do próprio contribuinte, mais especificamente da Filial da empresa de Arapongas/PR para a de Feira de Santana, Estado da Bahia.

Disse que a autuação fiscal é manifestamente incorreta, pois as operações em análise constituem mera transferência física de mercadorias entre estabelecimentos do contribuinte, destituída de caráter mercantil, o que afasta a incidência do ICMS.

Mencionou a Súmula 166 do STJ e o art. 8º (*caput*), Inciso I e seu § 8º da Lei nº 7.014/96 e disse que não cabe à autoridade fiscal pautar sua avaliação sobre a idoneidade das operações com base no trajeto adotado pela empresa para efetuar a transferência entre os estabelecimentos.

Na informação fiscal, quanto à Infração 01, o Autuante esclareceu que a cobrança, conforme destaca o texto da infração, refere-se à aplicação de percentual de alíquota nas operações de saídas, menor que a alíquota prevista na legislação tributária. O Defendente utilizou, em sua grande maioria, a alíquota de 17% nas operações, quando a alíquota vigente à época era 18%. Isso pode ser visto na planilha “Erro na aplicação de alíquota”, onde estão registradas todas as operações que deram origem a tal cobrança.

Em relação à infração 01, observo que no demonstrativo elaborado pelo Autuante constam os dados relativos ao número do documento fiscal, respectiva chave de acesso, CNPJ (indicando que não se trata de estabelecimentos da mesma empresa), alíquota utilizada e a alíquota correta/aplicada. Portanto, não há qualquer indício de que a autuação foi realizada sobre notas fiscais de transferências, como alegou o defendente.

INFRAÇÃO 02: O Autuante informou que se trata de recolhimento a menos do ICMS referente à Antecipação Parcial na entrada no estabelecimento de mercadorias oriundas de outra unidade da Federação, e conforme previsto na Lei 7.014/96, em relação a mercadorias destinadas a comercialização, não sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo devido o pagamento do referido imposto na entrada da mercadoria no estabelecimento localizado no Estado da Bahia. Transcreve o art. 12-A da Lei 7.014/96.

Afirmou que em relação a estas operações não se aplica o disposto no art. 8º, § 8º da referida Lei, e a defesa se concentra na Antecipação Tributária, que é o caso das mercadorias constantes no Anexo 1 do RICMS-BA/2012.

Observo que no levantamento fiscal foram apurados o valor devido e o valor lançado, sendo calculada a diferença exigida na autuação fiscal.

A exigência de ICMS a título de antecipação parcial foi instituída na legislação do Estado da Bahia a partir de 01/03/2004, por meio da Lei 8.967, de 29/12/2003, e consiste na aplicação da alíquota interna sobre valor da operação interestadual constante na Nota Fiscal de entrada da mercadoria. Portanto, está obrigado a recolher o ICMS a título de Antecipação Parcial, o contribuinte deste Estado, independente do regime de apuração do imposto, em relação às mercadorias entradas em seu estabelecimento para comercialização.

Sobre o argumento defensivo de que a mera circulação física de mercadorias, não configura o fato gerador do ICMS, não pode ser acatado, considerando que o valor do imposto a título de antecipação parcial do ICMS, é correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias para comercialização.

No caso em exame, nos moldes como foram apuradas e descritas as infrações 01 e 02, é correta a acusação fiscal, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem a matéria. Infrações subsistentes.

INFRAÇÃO 03: Procedeu a retenção a menos 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, nos meses de março, julho e dezembro de 2016; janeiro, março, abril, junho e agosto de 2017.

INFRAÇÃO 04: Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de maio a dezembro de 2016; janeiro, junho e agosto de 2017.

Quanto a ausência de retenção e recolhimento por antecipação do ICMS incidente em operações subsequentes no Estado da Bahia, o Defendente alegou que não existe regra de substituição tributária entre os Estados do Paraná (origem) e da Bahia (destino) para as mercadorias que foram objeto das operações indicadas nas tabelas acessórias (biscoitos e massas), pois segundo o próprio Anexo 1 do RICMS-BA, o Estado do Paraná não é aderente do Protocolo ICMS 53/2017.

Disse que a autuação não indica qual seria o ato normativo ou acordo celebrado entre os Estados do Paraná e o Estado da Bahia que determina a substituição tributária relativa a operações envolvendo biscoitos e massas (CFOPs 5403 e 5102), o que por si só acarreta nulidade do Auto de Infração por ausência de exposição da fundamentação legal para a infração imputada ao Contribuinte.

Na Informação Fiscal, o Autuante esclareceu que as operações objeto destas infrações estão descritas nas planilhas “Retenção a menor – Lista de Notas e Falta de Retenção – Lista de Notas”, mostra que se trata de operações realizadas dentro do Estado da Bahia para outros contribuintes deste Estado, com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, constantes no Anexo 1 do RICMS-BA/2012.

Informou que não trata a acusação fiscal de relação com o Estado do Paraná e nenhuma outra unidade da Federação. Todas as operações constantes nas planilhas têm código fiscal de operação aqueles que indicam operações internas, tanto é assim que na redação das duas infrações tem a seguinte descrição final: “vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia”. São operações com produtos do Anexo 1 para as quais o contribuinte deve efetuar a retenção do imposto relativo às operações subsequentes.

De acordo com os demonstrativos elaborados pelo Autuante (mídia CD à fl. 12 do PAF), constata-se que foi realizado o levantamento fiscal em relação a mercadorias da substituição tributária, encontrando-se os dados relativos ao CFOP 5102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, UF/BA e CNPJ (indicando que não se trata de estabelecimentos da mesma empresa), ficando confirmada a informação do Autuante de que foram realizadas vendas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Sobre a alegação defensiva relacionada ao enquadramento legal, observo que não implica nulidade da autuação provável erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99.

Assim, devem ser superadas as alegações de nulidade, haja vista que não se constatou no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O Autuado, na condição de remetente, é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado.

Entendo que está comprovado o cometimento das infrações apontadas, sendo devido o imposto exigido no presente lançamento, considerando as regras estabelecidas no RICMS-BA/2012, Anexo 1. Mantidas as exigências fiscais constantes nas Infrações 03 e 04.

De acordo com as razões de defesa, caso se entenda pela manutenção do Auto de Infração, que a multa seja aplicada no patamar de 30% do imposto supostamente devido, em homenagem aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Quanto à multa decorrente da autuação, que foi objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicados corretamente os percentuais em cada infração apurada.

Vale ressaltar, que essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279733.0005/21-7**, lavrado contra **PRODUTOS ALIMENTÍCIOS ARAPONGAS S/A PRODASA**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$124.945,28**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “a”, “d” e “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 23 de março de 2022

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR