

PROCESSO - A. I. Nº 281066.0008/21-0
RECORRENTE - LOJAS AMERICANAS S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JFJ nº 0141-03/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/11/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0365-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Contribuinte inscrito no cadastro do imposto no Estado da Bahia. Produtos previstos no Portaria nº 11/1991 (Cervejas e refrigerantes), que trata do regime de substituição tributária aplicável às operações interestaduais. Cabe ao estabelecimento remetente atacadista, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST. Não apresentado provas capazes de elidir a infração. Afastada a preliminar de nulidade. Indeferidos os pedidos de diligência/perícia ou revisão fiscal por estranho ao feito. Negado pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão contida no Acórdão JFJ 0191-02/22 relativo ao Auto de Infração, lavrado em 11/12/2021, para exigir do ICMS relativo a seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 01 – 008.007.003 – Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia (2019) - R\$ 155.476,80. Multa de 60%.

Na decisão proferida (fls. 113 a 120) inicialmente foi ressaltado que a exigência recai sobre estabelecimento localizado no estado de Pernambuco e inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS na Bahia na condição de SUBSTITUTO/RESPONSÁVEL ICMS DESTINO, conforme previsto no art. 5º do RICMS/2012, cuja ação fiscal foi iniciada mediante comunicação por meio DT-e e posteriormente notificação da lavratura do Auto de Infração (fls. 24 e 25), fazendo acompanhar de demonstrativos analíticos e sintéticos que sustentam a acusação. Em seguida apreciou que:

Preliminarmente a defesa argui nulidade do lançamento argumentado que (I) a infração se baseia numa citação genérica do art. 10 da Lei nº 7.014/96 e do Protocolo ICMS 11/91, não havendo qualquer menção às cláusulas para formação do raciocínio utilizado pelo Fiscal para a conclusão do recolhimento a menor; (II) houve supressão da segurança jurídica e do direito de defesa, em razão de não ser possível, apenas observando os elementos contidos no lançamento, presumir a sua fundamentação.

Argui ainda, para justificar a nulidade pretendida que ficou impossibilitada de identificar com clareza contra qual imputação deve se defender, vez que as infrações têm como base enquadramento legal genérico.

Contrariando a tese defensiva, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara. É possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

Observe que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

Lembro que o RPAF/99, prevê no seu art. 19 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. “

No caso em análise, as autuantes descreveram de forma exaustiva e clara as ocorrências que justificaram a autuação, tanto assim que a defesa ao abordar o mérito demonstrou perfeita compreensão da acusação, contestou a infração de forma objetiva, inclusive discutindo os dispositivos legais citados pelas autuantes, as quais adjetivou de genéricos, fato que demonstra no mínimo uma contradição entre os argumentos defensivos e o comportamento da autuada.

Destarte, rejeito as arguições de nulidade.

Com fundamento no art. 147, inc. II, alínea “b” do RPAF/99, indefiro o pedido de prova pericial, por considerar desnecessária em vista de outras provas produzidas e também nego o pedido de diligência com base no citado artigo, inc. I, alínea “a”, por considerar que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação da convicção dos julgadores.

A defesa ao requerer a perícia, justifica que a mesma se prestaria a comprovar o efetivo recolhimento dos valores do ICMS-ST referentes as notas fiscais arroladas no levantamento, que afirma terem sido efetivamente recolhidos e “tal prova se faz necessária para que sejam ratificados os recolhimentos realizados”.

Ressalto que os elementos de prova, nesse caso específico, estão em poder da autuada uma vez que, como bem relatou a defesa, o ICMS-ST recolhido engloba diversas operações, cujos cálculos do imposto são procedidos pelo Centro de Distribuição que também promove os recolhimentos do imposto.

Certamente, para que estes valores sejam recolhidos de forma correta, a empresa relaciona todas as notas fiscais contemplada em cada GNRE, constando na memória de cálculo do imposto, dentre outras informações, o número de cada documento fiscal, informação necessária e imprescindível para comprovar o efetivo recolhimento de determinado valor decorrente de determinada nota fiscal, pois, somente assim é possível vincular o recolhimento à nota fiscal.

Esta informação é de poder exclusivo do contribuinte uma vez que o Fisco ainda não dispõe de instrumentos capazes de registrar este dado em seus sistemas informatizados, pois, quando informado pelo contribuinte esta informação, encontra-se no campo das Informações Complementares, campo de natureza descritiva, não sendo, portanto, retida pelo sistema de registro da arrecadação.

Assim sendo, não pode a fiscalização promover uma perícia com o fim de proceder a requerida “análise detalhada e exaustiva da documentação fiscal de posse do Fisco que reflete todas as operações realizadas pela impugnante, objeto da autuação impugnada. “, uma vez que estas informações estão, contrariamente ao entendimento da defesa, de posse da autuada, repito.

Registro que a referência equivocada das autuantes na informação fiscal ao “Protocolo 53/17”, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos alimentícios relacionados no Anexo XVII do Convênio ICMS 142/18, em nada prejudicou a defesa, tampouco demonstrou ou promoveu confusão no enquadramento legal da infração.

No mérito, a acusação fiscal diz respeito à falta de retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referentes a operações interestaduais realizadas para contribuintes localizados na Bahia no exercício de 2019.

Imprescindível inicialmente mencionar o que está previsto nos artigos 8º, inc. II, 10 e 11 da Lei nº 7.014/96, verbis.

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: (...)

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;

Art. 10. Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas. (...)

Art. 11. Quando for celebrado entre a Bahia e outras unidades da Federação acordo para cobrança do imposto por substituição tributária nas operações com determinada mercadoria, ficará esta automaticamente enquadrada no regime, na forma prevista em regulamento.

Por seu turno o RICMS/2012, determina no art. 298 que “Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 deste regulamento. “

As mercadorias arroladas no levantamento são bebidas como cervejas e refrigerantes.

Tomo como exemplo a nota fiscal eletrônica nº 007.270.796, chave de acesso 26190533014556017919550010072707961259710493, emitida em 01/05/2019, para a filial CNPJ nº 33.014.556/0077-94, estabelecida na Avenida Centenário, nº 2.992, piso L3 – Salvador, contendo dentre outras mercadorias, refrigerantes com NCM 2202.10.00.

Destaco o item PEPSI COLA PET 2L, onde não foi sequer destacado o ICMS-ST.

Num.	Descrição	Qtde.	Unidade Comercial	Valor(R\$)
18	PEPSI COLA PET 2L	6,0000	PEC	24,66

Código do Produto	Código NCM	Código CEST	Gênero	NVE
4018357	22021000	0301000		
Indicador de Escala Relevante	CNPJ do Fabricante da Mercadoria	Código de Benefício Fiscal na UF		

ICMS Normal e ST

Origem da Mercadoria	Tributação do ICMS	Modalidade Definição da BC ICMS
0 - Nacional	00 - Tributada integralmente	NORMAL
		3 - Valor da Operação
Base de Cálculo do ICMS Normal	Alíquota do ICMS Normal	Valor do ICMS Normal
24,66	12,00	2,96
Percentual do Fundo de Combate à Pobreza (FCP)	Valor do Fundo de Combate à Pobreza (FCP)	

Este fato observa-se em todas as notas fiscais arroladas no levantamento, deixando patente a falta de retenção do ICMS-ST.

O Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2019, contempla cervejas, chope, refrigerantes, água e outras bebidas no item 3.0 incluindo as NCMs de 2201 a 2206.

O Protocolo ICMS 11/91, do qual a Bahia e Pernambuco, são signatários, estabelece na sua Cláusula primeira:

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com cerveja, inclusive chope, refrigerante, água mineral ou potável e gelo, classificados nas posições 2201 a 2203 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, Sistema Harmonização - NBM/SH, entre contribuintes situados nos seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial, importador, arrematante de mercadorias importada e apreendida ou engarrafador de água, 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.

Em consequência dos dispositivos acima transcritos, o estabelecimento autuado, na condição de contribuinte substituto inscrito no cadastro do estado da Bahia, é o sujeito passivo do ICMS-ST nas operações com suas filiais situadas na Bahia.

Examinando os documentos trazidos pela defesa, fls. 59 a 82 frente e verso, assim como aqueles gravados no CD, fl. 83, constato que não restou comprovado o recolhimento do ICMS-ST referente às operações levantadas pelas autuantes, não sendo possível confirmar as suas alegações, inclusive quanto aos recolhimentos efetuados, face à impossibilidade de se estabelecer qualquer vinculação entre as operações realizadas pela autuada e os documentos de arrecadação apresentados.

A autuada ao apresentar as cópias dos comprovantes de recolhimentos e das GNRE's sem a comprovação da inclusão das notas fiscais arroladas no levantamento, informação que detém, não permitiu a fiscalização estabelecer o necessário vínculo dos pagamentos do imposto com as notas fiscais relacionadas, portanto, não logrou êxito em sua defesa.

Quanto as questões relacionadas ao caráter confiscatório das multas e sua possível inconstitucionalidade, deixo de me manifestar sobre tais questionamentos em razão de não ter os órgãos administrativos julgadores competência para apreciar questões dessa natureza, conforme art. 167, inc. I do RPAF/99 e a teor do inc. III do mesmo artigo, não pede este órgão julgador negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, tendo em vista que as multas propostas estão previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário interposto por meio das advogadas Elisabete de Carvalho Santos, OAB/BA 16.255 e Jaqueline Conceição Mercês, OAB/BA 21.210 (fls. 130/141), inicialmente ressalta a sua tempestividade, apresenta uma síntese da autuação, discorre sobre o julgamento que não acolheu os argumentos e provas apresentadas, que deve ser reformado conforme passou a expor.

Ressalta que foi afastado a nulidade suscitada, fundamentando que a infração foi descrita de forma clara e exaustiva, porém a indicação de artigos genéricos, são insuficientes para exercer o contraditório e o direito de defesa, não atendendo os requisitos previstos no art. 142 do CTN e artigos 18, 20 e 39 do RPAF/BA, que são claros ao exigir que a infração apontada seja expressamente indicada de forma precisa, inclusive com os elementos fáticos que a comprovem.

Transcreve texto de doutrinadores (Hely Lopes Meirelles), quanto a identificação da irregularidade, norma legal infringida, como preleciona o artigo 37 da CF, que na situação presente acusa retenção e recolhimento a menor do ICMS na qualidade de sujeito passivo por

substituição, enquadrado no art. 10 da Lei nº 7.014/96 c/c Cláusula 4ª e 5ª do Protocolo ICMS 11/91 (transcrito à fl. 136), e a citação genérica do art. 10 da Lei nº 7.014/96 e *Prot. ICMS nº 11/91, sem mencionar “às cláusulas para formação do racional utilizado pelo Fiscal para a conclusão do recolhimento a menor”*, são insuficientes para exercer o contraditório e o seu direito de defesa.

Conclui afirmando que o Auto de Infração padece de vício material insanável, e requer que seja declarada a sua nulidade.

No mérito, se superada a nulidade arguida, o que admite apenas para fins de argumentação, alega que a decisão recorrida fundamentou que não comprovou o recolhimento do ICMS-ST referente às operações autuadas, face a impossibilidade de se estabelecer a vinculação entre as operações realizadas e o DAES apresentados.

Ressalta que o Centro de Distribuição localizado no Estado de Pernambuco, envia mercadorias para comercialização em lojas situadas no Estado da Bahia (loja de departamentos) envolvendo centenas de milhares de mercadorias, empregando uma rede de logística sofisticada, por meio de centros de distribuição e que *é possível concluir, que a cobrança do ICMS-ST supostamente retido a menor se refere a operações de remessa de mercadorias decorrentes de vendas a contribuintes localizados no Estado da Bahia, sujeitas à sistemática da substituição tributária.*

Discorre sobre o processo administrativo fiscal que deve ser pautado com base no princípio da verdade material, cita texto de doutrinadores (Reginaldo de França, Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, José Artur Lima Gonçalves, Márcio Severo Marques e Odete Medauar), que preconizam a obrigação de a fiscalização apurar os fatos concretos ocorridos de forma a possibilitar a correta determinação da matéria tributável.

Argumenta que no caso dos autos, a busca pela verdade material restou frustrada, vez que foi lançado *“crédito tributário sobre operações que tiveram o respectivo imposto devidamente recolhido pelo Centro de Distribuição da Recorrente...., ... conforme conjunto probatório anexo”*.

Alega que considerando o enquadramento genérico da autuação, ausência das chaves de acesso das notas fiscais, o gigantesco número de operações autuadas, o processo deve ser *convertido em diligência ou realizado prova pericial técnico-contábil, para ratificar os recolhimentos realizados e indevidamente glosados, pugnando* pela indicação de assistente técnico.

Ressalta que o Fisco possui sistemas informatizados e documentação que reflete as operações por ele tributadas, protesta, desde logo, caso necessário, que seja exibido qualquer documentação necessária, face do excessivo volume que foram apresentadas por amostragem, a fim de garantir o efetivo atendimento do princípio da verdade material.

Pugna pelo provimento do Recurso Voluntário, pela reforma da decisão, reconhecendo a nulidade do lançamento e no mérito, o recolhimento do imposto relativo as operações autuadas ou que seja realizada diligência/perícia para comprovar os argumentos expostos.

Subsidiariamente, reconhecer que a multa aplicada não observa os princípios da legalidade, do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, devendo ser cancelada.

Por fim, requer que todas as intimações sejam endereçadas única e exclusivamente ao endereço de sua sede: Rua Sacadura Cabral, nº 102 – Saúde, Rio de Janeiro/RJ, CEP 20.081-902.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Dra. Maria Eduarda Silva Rocha – OBA/RJ nº 250.858, onde exerceu o seu direito regimental de sustentação oral.

VOTO

No Recurso Voluntário interposto foi suscitado a nulidade do lançamento sob o argumento de que a infração se baseia numa citação genérica do art. 10 da Lei nº 7.014/96 e do Protocolo ICMS 11/1991, implicando em falta de clareza da autuação o que impossibilitou exercer a ampla defesa e exercício do contraditório.

Conforme apreciado na decisão recorrida a infração indica que deixou de proceder a retenção do ICMS. Nas planilhas juntadas com às fls. 10 a 18 (gravado na mídia de fl. 19) foi indicado por nota fiscal o cálculo do ICMS-ST, o montante devido e o que foi retido, apontando a diferença.

O estabelecimento autuado localizado no Estado de Pernambuco é inscrito no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, como contribuinte substituto, submetendo-se a obrigação de promover a retenção e o recolhimento do ICMS correspondente das operações realizadas com contribuintes localizados neste Estado, conforme previsão contida no art. 10 da Lei nº 7.014/96, que prevê que nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas, e no caso se tratando de cervejas e refrigerantes, que são os produtos objeto da autuação, são previsto no Protocolo ICMS 11/1991.

Além disso, conforme cópias de e-mails juntadas com a informação fiscal às fls. 92 a 101, durante os trabalhos de fiscalização, foram fornecidas as planilhas de cálculos do imposto, para análise da sociedade empresarial, antes da lavratura do auto de infração.

Por tudo que foi exposto, o Auto de Infração indica a qualificação do autuado; local, data e hora da lavratura; descrição dos fatos; demonstrativo de débito; disposição legal infringida e a penalidade aplicável; determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal; e a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula, em conformidade como o disposto no art. 142 do CTN e art. 39 do RPAF/BA, fazendo-se acompanhar de demonstrativos analíticos e sintéticos da infração, o que possibilitou o exercício do contraditório e direito de defesa por parte do estabelecimento autuado, inexistindo situações prevista no art. 18 do RPAF/BA que conduza a nulidade do lançamento.

Por isso, fica rejeitada a nulidade suscitada.

Quanto ao pedido para realizar diligência ou perícia fiscal, observo que a infração faz-se acompanhar de demonstrativos analíticos cujos dados foram coletados na Escrituração Fiscal Digital (EFD) apresentada pelo estabelecimento autuado e não há necessidade de produção de provas que dependa de conhecimento especial de técnicos. Portanto, entendo ser desnecessária a realização de diligência ou perícia fiscal em vista das provas juntadas aos autos, nos termos do art. 147, I, "a" do RPAF/BA, tendo em vista meu convencimento sobre a presente lide.

Fica rejeitado o pedido de realização de diligência/perícia.

No mérito, o recorrente não apresentou qualquer prova ou argumento de forma objetiva sobre a exigência fiscal. Argumentou apenas que *"todo o tributo devido no período de referência (janeiro a dezembro/2019) foi devidamente recolhido localizado no Estado de Pernambuco"* e solicitou que fosse determinado a realização de perícia fiscal para comprovar sua regularidade.

Conforme apreciado na decisão recorrida, os documentos juntados com a defesa, fls. 59 a 82, não fazem prova do recolhimento do ICMS-ST referente às operações indicadas nas notas fiscais relacionadas no levantamento fiscal (fls. 10 a 16) que não tiveram o imposto retido em atendimento a previsão contida no Protocolo ICMS 11/1991 consolidada no demonstrativo sintético de fl. 8.

Observo que conforme apreciado na decisão recorrida, as mercadorias arroladas no levantamento são bebidas como cervejas e refrigerantes e tomando por exemplo a NFe 007.270.796, emitida em 01/05/2019, consigna dentre outras mercadorias, refrigerantes com NCM 2202.10.00, o item PEPSI COLA PET 2L, que não foi destacado o ICMS-ST, que deveria ser retido nos termos do Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2019, contempla cervejas, chope, refrigerantes, água e outras bebidas no item 3.0 incluindo as NCMs de 2201 a 2206 e Protocolo ICMS 11/1991.

Portanto, não tendo apresentado qualquer prova capaz de elidir a autuação, fica mantida a decisão pela procedência do Auto de Infração.

No que tange ao argumento de que a multa aplicada não observa os princípios da legalidade, do não confisco e proporcionalidade, observo que a multa aplicada de 60% é prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/1996, portanto é legal.

Quanto ao caráter confiscatório e inconstitucionalidade, ressalto que de acordo com o artigo 167, I, do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Quanto à proporcionalidade, observo que conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fl. 2), se atendido as condições estabelecidas no art. 45 da Lei nº 7.014/1996, a multa aplicada pode ter redução de até 70% (pago antes do encerramento do prazo de impugnação); 35% (antes de inscrição em dívida ativa); 25% se pago antes de ajuizamento/execução e de 90% se pagar integralmente antes do encerramento do prazo para impugnação. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, o ônus da multa aplicada, efetivamente pode ser menor do que o percentual de 60% grafado no Auto de Infração.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **281066.0008/21-0**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 155.476,80**, 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, 27 de outubro de 2023.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS