

A. I. N° - 207349.0031/22-2

AUTUADO - AMBEV S.A.

AUTUANTES - VERA LÚCIA ANDION CORTIZO e FÁTIMA FREIRE DE O. SANTOS

ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO

PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/03/2024

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0031-02/24-VD

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Sem contestar seu valor, com confirmação do próprio Impugnante, comprova-se que a exação se refere, exclusivamente, da diferença entre o ICMS ST retido pelo Autuado na condição de contribuinte substituto com base na MVA majorada pelo Dec. 18.406/2018 e o valor recolhido com base na MVA anterior à majorada pelo decreto, no período da autuação, questão de fato distinta da tratada no MS n° 0539293-72.2018.8.05.0001. O não repasse do tributo retido ao erário pode implicar em apropriação indébita. Infração subsistente. Indeferido pedido de diligência e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Lavrado em 06/06/2022, o Auto de Infração exige R\$ 43.593,37 em decorrência da seguinte infração:

INFRAÇÃO 1 – 008.006.001. Deixou de proceder o recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações interestaduais realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. **Valor:** R\$43.593,37. **Período:** junho 2018. **Enquadramento legal:** Art. 10, da Lei 7.014/96 C/C Cláusulas primeira e quinta do Convênio ICMS n 10/92. Multa: 100%, conforme previsto na alínea “a” do inciso V do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

A Defesa às fls. 37/39-v alega que o AI não deve prosperar porque “as diferenças exigidas no lançamento fiscal estão com causa suspensiva da exigibilidade (art. 151, I do CTN), verificada em decisão liminar proferida nos autos do mandado de segurança nº 0539293-72.2018.8.05.0001, proferida pela 3^a Vara da Fazenda Pública de Salvador, e que determinou a suspensão da cobrança de valores em decorrência da aplicação do Decreto nº 18.406/2018 para fatos geradores anteriores a 01/01/2019”.

Esclarece que o valor de ICMS ST lançado no AI e supostamente não recolhido diz respeito, exclusivamente, a diferença de apuração do ICMS ST decorrente da aplicação da base de cálculo (MVA) majorada prevista no Decreto Estadual nº 18.406/2018, que entende improcedente, pois o fato gerador da exação é de junho de 2018, período em que a majoração proporcionada pelo decreto estava com aplicação suspensa, por determinação judicial, enquanto não decorrido o prazo da anterioridade prevista no art. 150, III, “b”, da Constituição Federal.

Diz que a referida majoração, não obstante a sua ilegalidade, implicou em aumento de tributo, configurando, portanto, violação aos princípios da segurança jurídica, não surpresa e anterioridade, de modo que a empresa buscou o remédio constitucional para que a majoração pelo decreto apenas fosse aplicada para fatos geradores realizados a partir do exercício subsequente.

Observa que os valores autuados estão dentro do prazo indicado na liminar proferida, e, ante os termos da ordem judicial, a impugnante não está sujeita a majoração em relação aos fatos

geradores ocorridas no interregno determinado na decisão judicial, limitação respaldada pelo art. 150, III, “b” da CF/88, de modo a não haver recolhimento de ICMS ST utilizando a base de cálculo prevista no Dec. 18.406/2018, pois, no caso dos autos, o imposto foi recolhido de acordo com a liminar deferida pelo E. TJBA.

Conclui pedindo: a) realização de diligência e perícia fiscal; b) nulidade do Auto de Infração; c) que as intimações sejam feitas em nome do representante legal da empresa autuada.

Na informação fiscal (fls. 70-72), as Autuantes dizem que a fiscalização recaiu sobre a verificação da ocorrência de pagamento do ICMS ST retido nas NF-es das operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, quando das vendas para contribuintes do ICMS, pois a Autuada é o contribuinte substituto.

Aduz que a autuação decorre do batimento/confronto entre os valores retidos nas NF-es listadas no Anexo 03 e os valores recolhidos através das GNRE's – Anexo 04 do PAF. Refere-se, portanto, a ICMS ST retido e não recolhido, de modo que se os valores foram retidos teriam que ser repassados ao Erário, pois quem arcou com o ônus tributário foram os destinatários e não o contribuinte autuado. Assim, escusando-se da discussão jurídica, entende que a não ser seja provado que tais valores foram devolvidos ao destinatário, os valores devem ser repassados aos cofres da Bahia, pois a matéria não se relaciona a cobrança de ICMS ST não retido ou ICMS ST retido a menos, objeto da discussão judicial, razão pela qual mantém a exação.

A fl. 76 consta o seguinte pedido de diligência à PGE/PROFIS:

“DOS FATOS

Lavrado em 06/06/2022, com data de ocorrência em 30/06/2018, o Auto de Infração exige R\$43.593,37, acrescido da multa de 100%, pela constatação da seguinte infração:

INFRAÇÃO 01 – 008.006.001 – Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuinte localizados na Bahia.

Aportando decisão interlocutória de 09/07/2018 em Mandado de Segurança (Processo nº 0539293-72.2018.8.05.0001), cujo dispositivo concede a segurança liminar para: a) determinar à autoridade coatora a se abster de cobrar valores exigidos em razão da alteração promovida pelo Decreto 18.406/2018, suspendendo-se, assim, sua exigibilidade até 1º de janeiro de 2019; b) determinar, ainda, à autoridade coatora que se abstinha de promover lançamentos, negar certidões de regularidade fiscal, inscrever a Impetrante em órgão de restrição ou protesto, ou promover qualquer medida de cobrança do tributo, ainda que indireta, anotando-se, ainda, a suspensão de exigibilidade correlata, o sujeito passivo pede o reconhecimento/declaração de nulidade da autuação ou, no mérito, a sua improcedência total ou parcial.

Por sua vez, informando que a autuação ocorreu em face do “batimento” entre os valores retidos nas NF's listadas no Anexo 03 e os valores recolhidos através das GNRE's – Anexo 04 do PAF, diferença não questionada pelo Impugnante que, retida, deve ser repassada ao Erário, pois quem arcou com o ônus foi o destinatário das NF's e não o emitente, a autoridade fiscal autuante se eximiu da discussão acerca do Mandado de Segurança e da Ação Ordinária nº 0579991-28.2015.8.05.0001, citada na Impugnação.

Assim, por se tratar de questão eminentemente de Direito, considerando: (I) A competência da PGE-PROFIS quanto à defesa do interesse da Fazenda Pública no âmbito jurisdicional; (II) A economicidade que deve mover a atividade da Administração Pública, especialmente quanto à observação ao disposto no art. 2º do Regulamento Administrativo Fiscal da Bahia – RPAF, bem como a disposição do art. 117 do mesmo diploma legal, por unanimidade, os membros da 2ª JJF decidiram converter o processo em diligência à Procuradoria Fiscal da PGE, para:

PGE-PROFIS

Diane da conjuntura jurisdicional, avaliar as considerações acima e oferecer Parecer Opinativo sobre o tema e, se possível, de maneira ampla, orientar a atividade fiscal da SEFAZ em casos tais”.

No consequente Parecer/Despacho de fls. 79/81 retornando o PAF ao CONSEF, a PGE-PROFIS se manifesta acordando com o entendimento da autoridade fiscal autuante, mas, por precaução, recomenda que o contribuinte autuado deva ser notificado para esclarecer sobre suas alegações no sentido de que se trata da mesma matéria da decisão liminar e que traga prova aos autos para

comprovar que se trata de imposto referente ao aumento de MVA por força do Decreto 18.406/2018, bem como provar que arcou com o custo do imposto e não repassou para o consumidor final. Concluiu que “não comprovado pela autuada o quanto dito acima, se houve retenção de imposto e não recolhimento aos cofres públicos, está havendo apropriação indébita e o imposto deve ser recolhido”.

Conforme pedido de fls. 88-89, o caso foi levado a discussão na pauta suplementar de 30/03/2023, resultando no seguinte pedido de diligência à Infaz de origem:

“Autuantes

Intimar a contribuinte para:

- a) *Prestar esclarecimentos sobre suas alegações no sentido de que se trata da mesma matéria da decisão liminar;*
- b) *Apresentar elementos probatórios que os valores autuados constituem o imposto decorrente do aumento de MVA por força do Decreto 18.406/2018, bem como que ela arcou com o custo do imposto e não repassou para o consumidor final;*
- c) *Caso a contribuinte apresente elementos que repercutam no valor exigido no Auto de Infração, se for o caso, ajustar a exação;*
- d) *Produzir Informação Fiscal acerca da diligência”.*

Conforme documentos de fls. 92-114, as autoridades fiscais autuante intimaram a contribuinte na forma pedida e ela apresentou documentos que, analisados, resultam na Informação Fiscal de fls. 117-121.

Por sua vez, as autoridades fiscais autuantes informam que a autuação decorre do batimento/confronto entre os valores retidos nas NF-es listadas no Anexo 03 (fls. 10-17) e os valores recolhidos através das GNRE's – Anexo 04 (fls. 13-23) do PAF. Refere-se, portanto, a ICMS ST retido e não recolhido, de modo que se os valores foram retidos teriam que ser repassados ao Erário, pois quem arcou com o ônus tributário foram os destinatários e não o contribuinte autuado. Assim, escusando-se da discussão jurídica, entende que a não ser seja provado que tais valores foram devolvidos ao destinatário, os valores devem ser repassados aos cofres da Bahia, pois a matéria não se relaciona a cobrança de ICMS ST não retido ou ICMS ST retido a menos, objeto da discussão judicial, razão pela qual mantém a exação.

Informam que analisaram o cálculo do ICMS ST utilizando a MVA anterior ao Decreto 18406/18, e, conforme demonstrativo que anexam (fl. 121), comprovaram que o valor recolhido do período informado pela contribuinte (R\$179.037,96) se refere ao valor devido com a MVA anterior, ou seja, sem a majoração estabelecida pelo citado decreto, de modo a confirmar que a contribuinte reteve o ICMS ST com a MVA majorada pelo Decreto 18406/18 (134,67%), mas o recolheu com a MVA anterior e que a diferença entre as duas MVAs, que é o valor autuado, acabou sendo transferido como ônus tributário ao consumidor final, pois a contribuinte autuada não provou que tal valor foi devolvido ao consumidor final.

O sujeito passivo foi regulamente intimado com cópia da Informação Fiscal e se manifestou à fl. 125 apenas reiterando as razões defensivas.

Considerando que nada de novo foi aduzido pelo Impugnante, as autoridades fiscais autuante apenas deram ciência da manifestação do Impugnante após a Informação Fiscal.

VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração exige o valor de R\$43.593,37, exigindo diferença de ICMS ST retido pelo contribuinte substituto autuado, mas não recolhido ao Erário da Bahia.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 26, 27, 28, 122 e 123, bem como do que se percebe do teor da peça defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao

contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46 do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, determinada com segurança, corretamente tipificadas e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 06-25 e 121 e 137), bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Considerando que os elementos contidos nos autos, bem como a prova requerida não depender de conhecimento especial de técnicos, com fundamento no art. 147, I, “a” e II, “a” do RPAF, indefiro o pedido de diligência e perícia fiscal formulado.

De logo observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

A acusação fiscal tem suporte probatório nos demonstrativos e documentos autuados fls. 07-25, e sem contestar seus dados o próprio Impugnante esclarece tratar, exclusivamente, da diferença de apuração do ICMS ST decorrente da aplicação da base de cálculo (MVA) majorada, prevista no Decreto Estadual nº 18.406/2018, arguindo a nulidade do lançamento tributário em face da liminar proferida no Mandado de Segurança nº 0539293-72.2018.8.05.0001, proferida pela 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, e que determinou a suspensão da cobrança de valores em decorrência da aplicação do Decreto nº 18.406/2018 para fatos geradores anteriores a 01/01/2019.

Por sua vez, as autoridades fiscais autuantes informaram que a autuação decorreu do batimento/confronto entre os valores retidos nas NF-es listadas no Anexo 03 (fls. 10-17) e os valores recolhidos através das GNRE's – Anexo 04 do PAF (fls.17-23). Refere-se, portanto, a ICMS ST retido e não recolhido, de modo que se os valores foram retidos teriam que ser repassados ao Erário, pois quem arcou com o ônus tributário foram os destinatários e não o contribuinte autuado.

Por se tratar de questão eminentemente de Direito, como detalhado no relatório o PAF foi diligenciado à PGE-PROFIS que manifestou acordo com o entendimento das autoridades fiscais autuantes, mas, por precaução, recomendou que o contribuinte fosse notificado para esclarecer sobre suas alegações no sentido de que se trata da mesma matéria da decisão liminar e provar ter arcado com o custo do imposto, concluindo que não comprovado o ônus tributário pelo Autuando há apropriação indébita e o imposto deve ser recolhido.

Pois bem. A recomendação da PGE-PROFIS foi atendida e a apresentação dos documentos requeridos ao contribuinte autuado confirmaram a acusação fiscal, esclarecendo que o valor autuado corresponde exatamente à diferença entre o valor do ICMS ST calculado com a MVA majorada pelo Decreto 18.406/2018, destacado nos documentos fiscais do período, que ele, na qualidade de contribuinte substituto reteve quando da saída/venda da mercadoria e relativo às subsequentes operações, cujo consequente recolhimento efetuou tendo por parâmetro a MVA anterior à que foi objeto da ação judicial que impetrhou.

Para o caso cabe, com meus destaques, a seguinte normativa:

Constituição Federal

Art. 150.

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

CTN

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

...

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

LC 87/96

Art. 10. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.

LEI N° 8.137/90

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas

...

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza

...

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Da análise dos autos em confronto com a normativa reproduzida, é de se concluir que:

- a) o objeto da autuação não corresponde à questão de direito levada pelo contribuinte ao Poder Judiciário;
- b) ainda que quando pago, a restituição de eventual indébito tributário do caso **somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la;**
- c) o ônus tributário da diferença do ICMS ST retido e não recolhido foi bancado pelos contribuintes substituídos - de fato - das operações objeto da autuação, pois ainda que objetivamente intimado para tanto, o sujeito passivo não comprovou ter oportunamente devolvido o valor da diferença retida e não recolhida ao sujeito ativo da relação jurídico tributária;
- c) caso o sujeito passivo não recolha o ICMS ST objeto do lançamento em apreço, como entendido pela PGE-PROFIS, o caso poderá implicar na ocorrência da situação prevista no art. 2º, II, da Lei 8.137/90, cabendo ao órgão de representação judicial da SEFAZ, oportunamente, tomar as providências que o caso requerer.

Tenho, pois a acusação fiscal como subsistente.

Pelas razões acima expostas, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207349.0031/22-2, lavrado contra **AMBEV S.A.** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor total de

R\$43.593,37, acrescido da multa de 100%, previstas no art. 42, incisos V, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2024

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR