



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
DIVISÃO DE PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS FISCAIS.
JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.
Decisão nº 158/2017 .**

PROCESSO Nº: 1230/2016

AUTUADO: BEBIDAS MONTE RORAIMA LTDA

C.G.F: 24.000212-0

ENDEREÇO: Av. dos Bandeirantes, 1066 – Liberdade – Boa Vista - RR

ADVOGADO: José Nestor Marcelino

ENDEREÇO: Av. Nossa Senhora Consolata, nº 632 - Centro – Boa Vista-RR

FISCAL AUTUANTE: Márcio Aparecido Pereira Piccoli

AI N.º: 001850/2016

EMENTA: ICMS – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS SAÍDAS, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO – RETIDO E NÃO DECLARADO EM GIM - DIFERENÇAS DO ICMS ST SOBRE PRODUTOS NA QUALIDADE DE FABRICANTE - APURAÇÃO MEDIANTE LEVANTAMENTO FISCAL ANALÍTICO – IMPUGNAÇÃO: NULIDADE, CAPITULAÇÃO INCORRETA, CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA, MÉRITO: FOI UTILIZADO PARA BASE DE CÁLCULO O VALOR FIXADO PELO ESTADO EM PAUTA FISCAL, PORTANTO, NÃO CABENDO APURAÇÃO COM BASE NA MARGEM DE VALOR AGREGADO – MVA; AUTUAÇÃO TERATOLÓGICA E EXORBITANTE. - ARGUMENTOS NÃO ACOLHIDOS - INFRAÇÃO CONFIGURADA – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

RELATÓRIO

Consta dos autos, exigência fiscal lançada por meio do Auto de Infração nº 001850 de 19/09/2016, no valor de R\$ 4.786.601,29 (quatro milhões, setecentos e oitenta e seis mil, seiscentos e um reais e vinte e nove centavos), lavrado contra o sujeito passivo acima epigrafado, em decorrência da constatação da falta de pagamento do ICMS – substituição tributária retido nas saídas, na condição de substituto tributário, não declarado em GIM, apurados mediante levantamento fiscal analítico onde constam as diferenças do imposto incidente sobre produtos comercializados, referentes ao ano de 2015.

Foi indicado como dispositivo infringido os artigos 36, incisos I e II da Lei nº 059/93, combinado com os artigos 767 e 768, do Regulamento do ICMS de Roraima, aprovado pelo Decreto 4.335-E/2001.



E aplicada a penalidade disposta no artigo 69, inciso I, alínea “b”, da Lei nº 059/93, multa de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto.

Para consubstanciar a acusação foram juntados aos autos os seguintes documentos: Quadro demonstrativo de cálculos e valores a recolher (fls. 03); Encaminhamento do auto de infração por AR (fls. 04); Ordem de serviço nº 1065/2016 (fls. 05); Termo de início de fiscalização (fls. 06); Pedido de autorização e termo de prorrogação de ação fiscal (fls.07); Termo de encerramento de fiscalização (fls. 08); CD – mídia (fls.09) contendo, Arquivos do SPED-EFD 2015, Anexo I – Itens NF-e Própria 2015, com recálculo do ICMS ST – saídas (com doze planilhas); Anexo II – Itens NF-e própria 2015, com recálculo ICMS ST entradas (contendo 10 planilhas); Termo de conclusão e notas explicativas do trabalho fiscal (fls.10/14); Anexo III - Demonstrativo de apuração mensal do ICMS ST -saídas – 2015 (fls. 15/16); Recolhimentos efetuados pela em empresa ICMS ST 2015 (fls. 17) e FAC (fls. 21).

O Autuado, inconformado com a exigência fiscal, contestou o feito (fls. 23/33, alegando em síntese:

1 – Que existem falhas imperdoáveis no trabalho fiscal, pois há clara afronta a dispositivos da Lei Complementar nº 87/96 e do RICMS/RR, o parágrafo 2º do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, é absolutamente claro ao descrever a base de cálculo para fins de substituição tributária, nestes termos:

§2º – Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido”.

2- Que a partir desta definição, a Secretaria da Fazenda estabelece o valor de pauta como o valor para a base de cálculo do ICMS devido pelas operações posteriores com bebidas (cerveja, chope, refrigerante, água mineral, energético e isotônico, não incluídas as bebidas quentes), desta feita, apenas no caso de um determinado produto sujeito ao regime de substituição tributária, não constar da pauta fiscal, deve ser aplicado, para efeito de apuração da base de cálculo do ICMS ST, o índice de valor agregado – IVA;

3- Que erroneamente entende o fiscal ser a pauta um elemento acessório na determinação da base de cálculo, não constituindo em nenhuma hipótese critério absoluto na determinação da mesma, isto choca com o espírito do instituto da pauta fiscal, que é definida como valor fixado prévia e aleatoriamente para apuração da base de cálculo do tributo;



4- Que não há sustentação para o auto de infração combatido, o fiscal autuante, simplesmente, tomou o total do faturamento do ano de 2015 da empresa ora autuada, aplicou um inexplicável “agregado” de 100%, desconsiderando que se tratava operações efetuadas dentro das regras de substituição tributária a partir da observância dos valores estipulados em pauta fiscal;

5 – Que pelo princípio da legalidade tributária, bem, como, do princípio da tipicidade cerrada, com base na necessidade de concretização do fato gerador para a constituição do crédito tributário, em face deste princípio não pode ser exigido tributo sem lei que possibilite tal cobrança e que o delito seja tipicado, sob pena de impedir o exercício da ampla defesa;

Que para ilustrar, a requerente faz anexar diversas normas procedimentais adotadas por diversos estados da federação, relacionadas ao instituto da substituição tributária, mediante o mecanismo de pauta fiscal.

Pelo exposto, por medida de justiça, diante da insubsistência do auto de infração nº 1850/2016, pelos motivos acima elencados, pede a completa anulação da autuação dele decorrente.

É em linhas gerais, o relatório.

FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

A capitulação descrita na inicial é a de que foi constatada a falta de pagamento do ICMS retido nas saídas, na condição de substituto tributário, escriturado e não declarado em GIM, referente ao exercício de 2015, na conformidade dos artigos 36 inciso I e II da Lei nº 059/93, combinados com os artigos 767 e 768 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 4.335-E/2001, determinado por meio de ato designatório de nº 1065/2016.

Tal irregularidade foi apurada mediante levantamento fiscal, tendo por base as informações prestadas pela empresa via SPED-EFD, cujo resultado indicou apuração a menor da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre operações dos produtos fabricados pelo autuado, vide informações contidas no termo de conclusão as fls. 10/14.

Antes de adentrarmos no mérito vamos apreciar a nulidade levantada pela autuada em sua tese de defesa.



Alega que o auto de infração deve ser anulado, vez que, os dispositivos ditos como infringidos não servem para descrever a hipótese de exigência tributária, uma vez que trata apenas da identificação do sujeito passivo e da base de cálculo do imposto, e ainda, que o fisco simplesmente tomou o total do faturamento do ano de 2015 da empresa, aplicou inexplicavelmente um agregado de 100%, desconsiderando que se tratava de regras da substituição tributária a partir dos valores estipulados em pauta fiscal. Pelos princípios da tipicidade e da legalidade não pode ser exigidos tributos sem lei que possibilite tal cobrança e que o delito seja tipificado, sob pena de impedir o exercício da ampla defesa.

No mérito: que o valor utilizado pela empresa foi a pauta fiscal, definida previamente pelo poder público, baseadas no artigo 8º, II e §§4º, 5º e 6º da Lei Complementar 87/96 e no Regulamento do ICMS/RR.

Após analisarmos toda a matéria, nos manifestamos nos seguintes termos.

Em verdade, vejo ser descabida a alegação de erro na tipificação levando ao cerceamento de defesa, vez que, quando se observa o teor da descrição da infração, as planilhas elaboradas e o termo de conclusão, verifica-se claramente que a falta de recolhimento do ICMS ST, na condição de substituto tributário escriturado e declarado, se deu em razão da aplicação da pauta fiscal (afirmado pelo autuado em sua defesa) ao invés da margem de valor agregado, sendo portanto, cobrado tal diferença para os produtos descritos nas notas fiscais com base de cálculo menor.

As planilhas fiscais anexo I e II, contidas no CD – mídia (fls.09), não deixam dúvidas, demonstram o valor apurado e recolhido pela autuada com base na pauta fiscal e o valor apurado pelo fisco com base na margem de valor agregado para cada produto, sendo cobrado a diferença para os produtos que tiveram valores recolhidos a menor.

Outrossim, é jurisprudência mansa e pacífica neste contencioso que a simples, omissão e/ou indicação do dispositivo legal infringido não tem o condão de anular o feito, onde, no caso dos autos, não se observa qualquer ponto omissivo, impreciso na descrição do fato infringente capaz de comprometer o entendimento razoável da acusação, ou mesmo de cercear o direito de defesa, haja vista que as provas carreadas aos autos anexos I e II (CD as fls. 09); anexo III (fls. 15/16) e termo de conclusão (fls. 10/14) respaldam o feito fiscal.

Ademais ao teor do artigo 54 e 55 ambos do Decreto nº 856-E/94, são nulos:

Art. 54. São absolutamente nulos:

I - (...)



II – os atos e termos praticados e as decisões proferidas com preterição ou prejuízo do direito de defesa;

Art. 55. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior, não importarão em nulidade absoluta e serão sanadas, de ofício ou a requerimento da parte, quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa ou quando não influírem no julgamento do processo.

§1º. A nulidade será declarada unicamente quando não houver, no processo, elementos que permitam suprir as falhas dispostas no caput deste artigo, ou quando não for possível retificar ou complementar o ato.

Desta feita, não existe nulidade no auto de infração, se as incorreções na descrição dos fatos não trazem prejuízos ao exercício da ampla defesa, mormente quando a motivação do lançamento está devidamente descrita.

Superada a questão da nulidade passamos ao mérito:

Segundo o próprio contribuinte em sua defesa afirma que estava utilizando para feito de cálculo do ICMS – substituição tributária nas saídas, na condição de substituto tributário o valor constante da pauta de preços mínimos estabelecidos através da PORTARIA/SEFAZ/GAB Nº 170/2012, cuja pauta somente foi alterada pela PORTARIA nº 378 de 26/04/16, ao invés da margem de valor agregado.

A Legislação Tributária estabelece, na hipótese de substituição tributária em relação as operações subsequentes, que a base de cálculo será determinada através do custo de aquisição (valor do produto, frete, seguro, outras despesas e IPI) acrescentado da margem de valor agregado, a título do lucro bruto do adquirente, disposto do art. 8º inciso II, alíneas a, b c da LC nº 87/96, , dispositivos estes contidos no art. 731 do RICMS/RR.

Assim, para comprovação da infração detectada, a Fiscalização juntou aos autos o levantamento fiscal que apurou diferenças a menor do ICMS substituição tributária, conforme demonstrados nas planilhas anexas, individualizados por nota, com a adequação do cálculo do ICMS incidente sobre as operações dos produtos comercializados, na forma prevista no artigo 768, do Regulamento do ICMS de Roraima, aprovado pelo Decreto nº 4.335/2001.

Vejamos o teor dos artigos 731, combinado com o §6º e art. 767 e 768 todos do RICMS/RR:

Art. 731. Ressalvado o disposto no Capítulo II deste Título, a base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária é:



I – em relação às operações ou prestações anteriores ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

II – em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das seguintes parcelas:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo contribuinte substituído ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores do IPI, seguro, frete e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes;

III - (...)

IV - (...)

§ 1º. (...)

§ 2º. (...)

§ 3º. Em substituição ao disposto no inciso II e III deste artigo, a base de cálculo poderá ser:

I – o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade federal competente;

II – o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador.

§ 4º. A margem de agregação a que se refere a alínea “c” do inciso II será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por pesquisa de preços realizadas, ainda que por amostragem, média ponderada dos preços coletadas ou outros elementos fornecidos pelas entidades representativas do setor.

§5º. (...)

§ 6º. Quando da aplicação do percentual de agregação mencionado na alínea “c” do inciso II do *caput* deste artigo, resultar em base de cálculo inferior à fixada em ato de Secretário de Estado da Fazenda, prevalecerá esta, para efeito de substituição tributária.

Art. 768. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é o preço máximo de venda a varejo, constante de tabela expedida pelo órgão competente.

Parágrafo único. Inexistindo o valor de que trata o *caput* deste artigo, a base de cálculo é:



I – nas operações realizadas pelo industrial, importador, arrematante ou engarrafador, com destino a distribuidor, depósito ou estabelecimento atacadista, bem como nas operações realizadas pelo distribuidor, depósito ou estabelecimento atacadista, na condição de substituto tributário, a soma das seguintes parcelas:

a) o montante formado pelo preço praticado pelo distribuidor, depósito ou estabelecimento atacadista, incluindo-se o IPI, frete ou carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário;

b) a parcela resultante da aplicação dos seguintes percentuais, sobre o montante referido na alínea anterior:

- 1.** 40% (quarenta por cento), quando se tratar de refrigerantes em garrafa com capacidade igual ou superior a 600ml;
- 2.** 70% (setenta por cento), quando se tratar de água mineral, gasosa ou não, ou potáveis, naturais, em garrafa plástica de 1.500 ml;
- 3.** 100% (cem por cento), quando se tratar de refrigerante *pré-mix* ou *post-mix*, e de água mineral, gasosa ou não, ou potável, naturais, em copos e embalagem plástica com capacidade de até 500 ml.;
- 4.** 115% (cento e quinze por cento), quando se tratar de chope;
- 5.** 170% (cento e setenta por cento), quando se tratar de água mineral, gasosa ou não, potável, naturais, em garrafa de vidro, retornável ou não, com capacidade de até 500 ml;
- 6.** 70% (setenta por cento), quando se tratar de água mineral, gasosa ou não, ou potáveis, naturais, em embalagem com capacidade igual ou superior a 5.000 ml;
- 7.** 100% (cem por cento), quando se tratar de água mineral, gasosa ou não, ou potável, naturais, em embalagem de vidro, não retornável, com capacidade de até 300 ml;
- 8.** 70% (setenta por cento), nos demais casos, inclusive quando se tratar de água gaseificada ou aromatizada artificialmente;

Mais uma vez, no caso das operações com os produtos comercializados pela autuada, as regras a serem observadas para fixação da base de cálculo do ICMS Substituição Tributária são as fixadas no artigo 768 do RICMS/RR. e não com o uso da PORTARIA/SEFAZ/GAB Nº 170/2012 , estas funcionam como regras subsidiárias, para parâmetro de preços médios praticados no mercado, ou seja, nas hipóteses em que a base de cálculo determinada através do custo de aquisição mais MVA não alcançar o valor mínimo estabelecido em ato do Secretário de Estado da Fazenda, prevalecerá este valor (mínimo) como base de cálculo.



Vale enfatizar, a utilização de pauta fiscal pelos fiscos têm sido afastada pelo poder judiciário, tanto que o Superior Tribunal de Justiça estabeleceu a Súmula 431:

“É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal”

Além do que, existem precedentes julgados recentemente nesse Conselho de Recursos Fiscais de caso semelhante, conforme preceitua as Resoluções de nº 21/2015 e 14/2016.

Entendo que a questão fática está resolvida, uma vez que o trabalho fiscal pautou-se unicamente nos registros da escrita fiscal da empresa fiscalizada, onde foi constatado que o Autuado deixou de recolher diferenças do ICMS substituição tributária, conforme planilha consolidada – Anexo III (fls. 15) e planilhas detalhadas, anexo I e II mês a mês, constante no CD (fls. 08).

Quanto ao direito, este assiste razão o Fisco, pois a Constituição Federal de 1988, art. 155, XII, “b”, estabelece que cabe à lei complementar dispor sobre substituição tributária. Nesse diapasão, a norma tributária a que se refere a Carta Magna, é a Lei Complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996, que no seu art. 6º, prevê o instituto da referida substituição tributária.

Assim, no caso em tela, o Autuado ao industrializar mercadorias que estão submetidas ao regime da substituição tributária, passou a ser responsável pelo seu pagamento, hipótese em que assumiu a condição de substituto tributário, conforme estatuído na Lei estadual nº 59/93, art. 36, regulamentada pelo Decreto 4.335-E/2001 (RICMS/RR), art. 19, *in verbis*:

Lei 59/93

Art. 36. Fica atribuída a condição de substituto tributário ao:

- I – industrial, comerciante ou outra categoria de contribuinte;*
- II – produtor, extrator e distribuidor*

RICMS/RR

Art. 19. O sujeito passivo por substituição tributária, é a pessoa jurídica a seguir elencada, que se enquadre nas disposições do Título III do Livro II deste Regulamento:

- I – industrial, comerciante outra categoria de contribuinte.*



Portanto, o descumprimento da obrigação tributária apurada ensejou na aplicação da penalidade prevista na Lei nº 59/93, art. 69, inciso I, alínea “b”, multa de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto.

Consequentemente, salvo melhor juízo, os argumentos defensivos são totalmente insuficientes para ilidir o trabalho fiscal, cabendo ao mesmo comprovar, que o seu preço aplicando a margem de valor agregado, obteve valor bem superior ao praticado no mercado, com os produtos por ele comercializados.

CONCLUSÃO

Ante as razões expendidas, julgo procedente o Auto de Infração nº 001850, de 19/09/2016, decidindo pela manutenção da cobrança do imposto e acréscimos legais, decorrente da constatação da falta de pagamento do ICMS substituição tributária retido nas saídas de mercadorias, na condição de substituto tributário, escriturado e declarado em GIM e/ou GIAM, relativamente ao exercício de 2015.

INTIMAÇÃO

Intime-se o contribuinte nos termos do artigo 54, § 2º da Lei nº 72, de 30 de junho de 1994, combinado com o artigo 89, § 2º, e na forma do artigo 87, § 5º, ambos do Decreto nº 856, de 10 de novembro de 1994, entregando-lhe cópia da presente decisão para seu conhecimento.

Boa Vista – RR, 10 de novembro de 2017.

Rozinete Araújo de Morais Guerra
Julgadora de Primeira Instância
Mat. 050001673