

PROCESSO - A.I. Nº 206960.0021/01-5
RECORRENTE - PEIXOTO COMÉRCIO, INDÚSTRIA, SERVIÇOS E TRANSPORTES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0192-04/02
ORIGEM - IFEP – DAT/METRO
INTERNET - 26/09/02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0347-11/02

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REGIME ESPECIAL. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Inobservância dos critérios estabelecidos. Operações realizadas em desacordo com os termos do Regime Especial deferido. O autuado comprova parte do pagamento do imposto por adquirentes do Estado da Bahia na peça impugnativa. Infração parcialmente elidida. Decisão mantida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário - previsto no art. 169, inciso I, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0192-04/02, que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração epigrafado.

O Auto de Infração foi lavrado imputando ao recorrente a falta de retenção e recolhimento do imposto por antecipação, incidente sobre as operações de vendas interestaduais de mercadorias destinadas à microempresas, contribuintes não inscritos ou estabelecimentos inscritos como simplificados, nos termos do Regime Especial nº 719.015/94 - Parecer GETRI nº 081/94, através do qual a empresa assumiu a condição de Substituto Tributário.

A Decisão Recorrida foi no sentido de julgar Procedente em Parte a exigência fiscal, com a seguinte fundamentação, que ora transcrevemos, “*in verbis*”:

“Ressalto, de início, que deixo de acatar a manifestação do autuado às fls. 2571 a 2577, pois a mesma se trata de um adendo a defesa. É que o parágrafo 1º, do art. 123, do RPAF/99, determina que a matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.

Como justificativa, esclareço que o objetivo da diligência do CONSEF, foi no sentido de dar ciência ao autuado da Relação das Notas Fiscais excluídas das planilhas do levantamento do débito anexadas pelos autuantes quando prestaram a sua informação fiscal para, querendo, se manifestar a respeito, tão somente sobre os referidos documentos. No entanto, o autuado extrapolou o seu objetivo, ao contrapor os argumentos esposados pelos autuantes em sua informação fiscal.

Prestados os esclarecimentos acima e após analisar as peças que instruem o presente PAF, transcrevo, a seguir, o meu posicionamento a respeito da infração.

Inicialmente, afasto as preliminares de nulidades suscitadas pela defesa, pelos seguintes motivos:

DA FALTA DE VALIDADE JURÍDICA DO REGIME ESPECIAL. De acordo com o Parecer da PROFAZ, o qual acato, tal alegação carece de fundamento lógico e jurídico. Segundo a Parecerista, não há razões para se supor a renúncia ao acordo celebrado entre a empresa e o fisco. Ao contrário, o fisco a reconheceu como substituto tributário, tanto que o fiscalizou especificamente sobre a matéria. Corroboro, também, com o entendimento da PROFAZ, de que o fato do fisco não ter participado aos contribuintes substituídos de que não deveriam mais recolher o imposto, seria medida desnecessária, já que no documento fiscal haveria a menção de que o imposto foi recolhido por antecipação tributária.

DA FALTA DE VIGÊNCIA DO REGIME ESPECIAL – Não procede à alegação defensiva, pois de acordo com a Cláusula Nona, o Regime Especial concedido à empresa entrou em vigor na data da publicação do ato concessivo, cujo despacho datado de 10/02/94, consta à fl. 23 do PAF. Ressalto que o referido regime foi alterado conforme Processo nº 712015/98 (ver fls. 24 a 26), através do qual o autuado ficou dispensado de efetuar a antecipação do imposto, na condição de substituto tributário, a partir de 01/01/99, nas vendas realizadas para contribuintes inscritos como microempresa neste Estado, circunstância que comprova a sua vigência desde a sua implementação.

DO PRINCÍPIO DA TERRITORIALIDADE – De acordo com a Cláusula Primeira do Regime Especial, o autuado também assumiu a responsabilidade de fazer a retenção do ICMS nas vendas de mercadorias arroladas na Portaria nº 270/93, quando destinadas a contribuintes inscritos na condição de normal e que não tenham Regime Especial para pagamento do imposto após o seu recebimento.

Ressalto que parte das mercadorias arroladas na Portaria acima citada, a exemplo de medicamentos, foi firmado o Convênio ICMS nº 76/94, tendo como signatários o Estado da Bahia e outros Estados, inclusive o de Minas Gerais, onde está localizada a sede da empresa autuada. Tal fato dá respaldo legal para que a Bahia exija o imposto por antecipação do autuado, com base no disposto no art. 102, do Código Tributário Nacional.

DA DECADÊNCIA – Não acolho o argumento defensivo, segundo o qual já teria ocorrido a decadência. É que consoante o disposto no art. 173, I, do CTN (Lei nº 5172/66), o direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso desta autuação, por se reportar a fatos geradores do exercício de 1996, a contagem do prazo iniciaria em 01/01/97, cujo prazo final se daria em 31/12/2001, enquanto o Auto de Infração foi lavrado em 20/12/2001.

DA ILEGITIMIDADE PASSIVA - Pelo que foi acordado no Regime Especial, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, na condição de substituto tributário é do autuado, razão pela qual não acato o argumento defensivo, em que requer a nulidade do lançamento fiscal;

Com referência ao mérito, cabe fazer os seguintes esclarecimentos:

- 1) Observei que os autuantes ao elaborarem as planilhas de fls. 29 a 1067, deduziram do ICMS apurado (Coluna 3), os valores do imposto normal destacado na nota fiscal de responsabilidade do autuado, bem como do retido na fonte, cobrando, tão somente, a diferença;*

- 2) *O autuado ao emitir as notas fiscais para contribuintes neste Estado, fazia menção no seu corpo ao Regime Especial celebrado com a Secretaria da Fazenda.*

Sobre a defesa formulada, a mesma não merece ser acolhida. Consoante já demonstrado anteriormente, por força do Regime Especial acordado entre o Estado da Bahia e a empresa através do Processo nº 719.015/94, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS nas vendas por ela realizadas para contribuintes inscritos como microempresa, simplificado, contribuinte não inscrito ou a contribuintes inscritos no regime normal, é do autuado.

Entretanto, como foi trazido pela defesa alguns DAEs que comprovam o recolhimento do imposto por adquirente neste Estado, os quais foram efetuados de forma irregular, entendo que os mesmos devem ser deduzidos do imposto cobrado, para que não ocorra “bis in idem” sobre a mesma operação, já que os autuantes em sua informação fiscal acataram os referidos recolhimentos.

Ante o exposto, considero parcialmente correta a exigência fiscal no importe de R\$906.853,62, conforme demonstrativo à fl. 2559 e voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.”

Irresignado com o julgamento proferido pela Primeira Instância, o sujeito passivo interpôs o presente Recurso Voluntário – fls. 2.601 a 2.610 – através de advogados constituídos para tanto, onde pede a reforma do Julgado para que seja decretada sua nulidade, inicialmente arguindo que a JJF não apreciou completamente os argumentos defensivos, a exemplo das ementas apresentadas, nas quais, segundo alega, se encontrariam decisões deste Colegiado atribuindo a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS aos destinatários baianos, em situações semelhantes ao que ora se exige no presente lançamento de ofício, o que, a seu ver, contrariaria jurisprudência já firmada pelo CONSEF.

Adiante também apresenta os seguintes argumentos - já colocados na peça de defesa - com o fito de obter a reforma da Decisão de Primeira Instância:

1 –Falta de Validade Jurídica do Regime Especial – Alega que o julgamento não adentrou no ponto fundamental, que seria não haver no Convênio ICMS nº 81/93 – que estabelece normas gerais a serem aplicadas ao regime de substituição tributária – qualquer cláusula que autorize a instituição do referido Regime Especial, nem convênio ou protocolo, firmado entre os Estados da Bahia e de Minas Gerais, no sentido de exigir do autuado, na condição de remetente de mercadorias destinadas a pessoas jurídicas localizadas neste Estado e inscritas na condição de microempresário e/ou simplificado. Neste sentido, afirma que o regime não tem aplicabilidade para exigir imposto por antecipação, por absoluta falta de previsão legal, não só em normas hierarquicamente superiores, como no Regulamento do ICMS de 1989, convênios, protocolos e lei estadual, além do que o objeto de convênio ou protocolos, como se defluiria do Convênio ICMS nº 81/93 seria a autorização dada às unidades da Federação para exigir imposto antecipado em relação às mercadorias, e não a pessoas físicas ou jurídicas, razão pela qual descumpriu o Regime, pois ele não possuiria tal obrigatoriedade.

Assevera, ainda, que o regime sequer chegou a existir no mundo jurídico, por ser figura fictícia, não podendo o Fisco nele se fundamentar para exigir imposto. Indaga, comentando o argumento utilizado pela JJF de que foi sua a iniciativa do regime especial, não tendo a ele renunciado, descabendo a alegação da sua nulidade, qual o proveito que obteve se jamais se utilizou deste Regime, como poder-se-ia criar normas que obrigassem o pagamento de imposto sem que o

ordenamento jurídico as autorizasse, e se deixar de recolher o ICMS cuja obrigação seria do destinatário seria tirar proveito de sua própria torpeza.

Conclui seu argumento alegando que quem está aproveitando-se da própria torpeza é o Estado da Bahia, porque exige imposto já pago pelos destinatários, caracterizando enriquecimento ilícito, e que o fato de ter tido a iniciativa de procurar o Fisco não dá causa à nulidade.

2 – Ilegitimidade passiva e Responsabilidade do adquirente pelo recolhimento do tributo – Aduz que o regime especial é apenas uma concessão conferida ao contribuinte com amparo no art. 434, do RICMS/89 e a consequência prevista pelo seu descumprimento seria tão somente a cassação do regime especial, o que o diferiria da previsão constante do art. 8º, I, da Lei nº 7.014/96. Afirmar que renunciou ao regime ao não se utilizar do mesmo, tornando-o inócuo no mundo jurídico e devolvendo a responsabilidade pelo recolhimento do imposto ao contribuinte destinatário, em conformidade com o art. 26, II, 2º, do RICMS/89.

3 – Revogação do Regulamento do ICMS pelo Regime Especial – Alega que a manutenção da exigência fiscal afronta o RICMS aprovado pelo Decreto nº 2.460/89, na medida em que este prevê a responsabilidade do adquirente pelo recolhimento do tributo na hipótese do remetente não proceder ao recolhimento do mesmo, e afirma que ocorreram os recolhimentos conforme se constataria nas notas fiscais e respectivos DAEs que teria acostados aos autos. Afirmar que, se no corpo das notas fiscais por ele emitidas constasse a informação de que o ICMS substituto seria recolhido pelo remetente, conforme o regime especial, o adquirente não teria procedido ao recolhimento do imposto como o fez, e que a falta de tal informação é a prova inequívoca para os destinatários de que o imposto não foi recolhido pelo remetente, o que geraria, a seu ver, apenas penalidade fixa por descumprimento de obrigação acessória, pois não desejando dar cumprimento em regime acordado deveria renunciá-lo de forma expressa, como fez seu concorrente MARTINS, em que pese tê-lo feito de forma tácita, já que deixou de praticar ato compatível com a vontade de exercê-lo. Conclui afirmando que a dupla exigência fiscal acarretaria “*bis in idem*” e que tal fato não passará despercebido pelo Judiciário.

A PROFAZ, em Parecer à fl. 2.618 - opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, sob o fundamento de que o recorrente apresenta os mesmos argumentos já analisados e decididos no julgamento efetuado, o que evidencia o seu intuito procrastinatório.

VOTO

Em que pese de fato o recorrente ater-se a repetir os argumentos defensivos, como consignado pela PROFAZ, como em sede de Recurso Voluntário a matéria é devolvida à apreciação dos julgadores de Segunda Instância (*órgão ad quem*) - apreciação esta obviamente adstrita aos limites da própria impugnação - nos debruçaremos sobre todas as alegações ora reiteradas.

Assim, em relação ao argumento do recorrente de que este Colegiado já teria firmado jurisprudência ao improceder exigências fiscais sobre a mesma matéria, de logo devemos rechaçá-lo, posto que não retrata a verdade. As ementas das Decisões transcritas na peça defensiva e acostadas aos autos – fls. 2.100 e 2.101, 2.104 e 2.105, 2.498, 2.500 e 2.502 a 2504 - demonstram tratar-se de situações distintas, não só entre si, mas em comparativo com o lançamento de ofício ora em apreciação, e a simples leitura das mesmas demonstra isto, além do que, o fato de que algumas delas tenha na condição de autuados

clientes do recorrente não comprova de maneira alguma que estejam correlacionadas aos fatos objetos deste Auto de Infração.

Quanto à alegação de falta de validade jurídica do Regime Especial, não podemos deixar de ressaltar a evidente má-fé do recorrente para com o Estado da Bahia, que, assim podemos dizer, “*salta aos olhos*” no presente processo. Cai como uma luva ao caso sob exame a máxima trazida pelo próprio recorrente - a qual indevidamente atribuiu sua menção ao Julgador de Primeira Instância - de que a ninguém é lícito argüir a nulidade a que deu causa e aproveitar-se da própria torpeza. Se há nulidade da exigência fiscal - o que veremos adiante não ser correto - como alega o recorrente, por ilegitimidade passiva, lembre-se que foi o próprio que solicitou a SEFAZ/BA a atribuição da condição de contribuinte substituto nas operações a serem realizadas com os contribuintes baianos, pois lhe interessava estabelecer-se no mercado baiano e ampliar seus negócios neste Estado, o que entendia atravancado pela exigência de pagamento do imposto antecipadamente aos adquirentes.

Como frisaram os autuantes em sua informação fiscal, o Termo de Acordo firmado através do regime especial em tela caracteriza-se como um ato administrativo negocial pelo qual a Administração defere a pretensão do administrado e fixa as condições de sua fruição, gerando direitos e obrigações para as partes. Resume-se, por sua vez, estes direitos e obrigações, na obrigatoriedade de recolhimento do imposto pelo recorrente na condição de responsável pelo imposto devido pelos adquirentes baianos, e ao Estado o dever de aceitar este recolhimento em prazo diverso do exigido na legislação baiana, liberando-se o adquirente desta responsabilidade.

Assim, o Regime Especial firmado entre a SEFAZ/BA e o recorrente é um ato negocial válido, pois representa um acordo de vontades entre as partes signatárias. Todos os pressupostos de validade do negócio jurídico exigidos estão presentes, a saber: manifestação de vontade livre e de boa-fé (pelo menos em relação ao Estado), agente emissor de vontade capaz e legitimado para o negócio, objeto lícito, possível e determinado, e forma adequada.

Muito embora o recorrente alegue que o último pressuposto de validade não estaria presente - forma adequada - ressalte-se que frente ao Regime Especial multicitado a empresa PEIXOTO não está na condição de contribuinte de outro Estado, e sim contribuinte nosso, aqui devidamente inscrito (Inscrição Estadual nº 38.450.091), estabelecido em endereço constante da Clausula Quarta do Termo de Acordo (Rua “G”, nº 191, Sala 308, Jardim Caiçara - Campinas de Brotas - Salvador-BA). Neste sentido, não está a se atribuir responsabilidade por substituição a contribuinte de outro Estado sem amparo na lei, ou em convênios ou protocolos, mas a contribuinte do Estado da Bahia, aqui devidamente inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS da Bahia, inclusive o pagamento do imposto exigido deveria ser feito através de documento de arrecadação estadual - DAE, como previsto na Cláusula sexta do Termo em apreço, e não mediante Guia Nacional de Recolhimento - GNR, documento utilizado por contribuinte de outros Estados nas operações realizadas com outras unidades da Federação.

Assim, cai por terra toda a argumentação do recorrente de que não haveria amparo nas normas legais vigentes para a instituição da exigência em tela através de Regime Especial, pois nossa legislação - art. 434, do RICMS/89 - prevê a concessão de regime especial visando a facilitar aos contribuintes o cumprimento das obrigações fiscais, inclusive para pagamento do imposto.

Cai por terra também, por tabela, a tese estapafúrdia de ilegitimidade passiva, pois a regra do art. 26, II, §2º, é inaplicável ao caso *sub examem*, já que a atribuição de responsabilidade do Regime

Especial se refere a contribuinte devidamente inscrito em nosso Estado, e aqui estabelecido. Neste sentido, vale a regra disposta no art. 19, §2º, do mesmo diploma regulamentar, que determina expressamente que a responsabilidade do contribuinte substituto exclui a do substituído, não podendo assim ser atribuída ao adquirente baiano a responsabilidade pelo pagamento do imposto antecipado caso o substituto – no caso o recorrente – não o faça, e com esta assertiva também refutamos o argumento de revogação do regulamento do ICMS pelo regime especial.

No que pertine à alegação de que há “*bis in idem*”, ressaltamos que os autuantes devidamente excluíram os pagamentos indevidos realizados por alguns adquirentes, comprovados pelos documentos acostados aos autos pelo recorrente quando da apresentação da sua peça de defesa, e que representou um montante insignificante do total autuado. Rechaçaram devidamente os demais documentos, ou por não estarem relacionados com as notas fiscais arroladas nos autos, ou com o período autuado. Assim, o duplo recolhimento, que se afirma será alegado no Judiciário foi devidamente considerado quando comprovado.

Por outro lado, não podemos também deixar de observar que da análise das notas fiscais objeto da autuação – acostadas às fls. 1.068 a 2.076 – verificamos que ao contrário do quanto afirmado pelo recorrente, o mesmo fazia constar da maioria esmagadora dos documentos fiscais a menção ao Regime Especial concedido, como exigia a sua Cláusula terceira, e também efetuava o destaque do imposto substituto no campo próprio. Ora, reter o imposto do contribuinte adquirente e não recolher constitui apropriação indébita, conduta execrável e por isso devidamente tipificada penalmente, além de comprovar a evidente má fé do recorrente ao pleitear o regime especial e descumpri-lo de forma tão evidente.

Vejam que o recorrente chega ao cúmulo de afirmar, à fl. 2.608 da sua peça recursal, que se no corpo das notas fiscais por ele emitidas constasse a informação de que o ICMS substituto seria recolhido pelo remetente o adquirente não teria procedido ao recolhimento do imposto como o fez. Ora, se ele chegou a destacar o imposto e a informar no corpo do documento fiscal o número do Parecer que aprovou o Regime, como agora fazer tal assertiva? Como se dar fé a tal alegação? . Este comportamento é a prova de que “deixou de praticar ato compatível com a vontade de exercê-lo ” (o regime), como alega o recorrente?. Óbvio que não. Caberia ao recorrente se não mais quisesse seguir os termos acordados, renunciar ao regime especial e não adotar uma postura que não condiz com contribuintes sérios e com o respeito e a consideração que o Estado da Bahia teve com a empresa ao conceder-lhe o regime na forma pleiteada, demonstrando confiança no cumprimento do quanto acordado, desde que cumpriu com sua parte não exigindo de forma antecipada o imposto nas aquisições realizadas pelos clientes da PEIXOTO.

Registre-se, por oportuno, que de forma contraditória o recorrente demanda judicialmente com o Estado justamente para manter o regime que em sede administrativa alega ser inválido, numa demonstração evidente que visa tão somente desonerar-se da responsabilidade de efetuar o recolhimento do imposto ora exigido, responsabilidade esta que lhe interessava no momento em que visava ganhar mercado no Estado e que descumpriu concorrendo deslealmente com as distribuidoras aqui estabelecidas que não gozavam de prazo diferenciado para recolhimento do tributo.

Diante das razões acima esposadas, somos pela manutenção da Decisão Recorrida, o que nos leva a votar pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário, com os fundamentos aqui esposados.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206960.0021/01-5**, lavrado contra **PEIXOTO COMÉRCIO, INDÚSTRIA, SERVIÇOS E TRANSPORTES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$906.853,62**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2002.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE - RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFZ