

**A. I. Nº** - 206960.0021/01-5  
**AUTUADO** - PEIXOTO COMÉRCIO INDÚSTRIA SERVIÇOS E TRANSPORTES LTDA.  
**AUTUANTES** - JUAREZ ANDRADE CARVALHO e JOSÉ AUGUSTO MARTINS VICENTE  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 12. 06. 2002

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0192-04/02**

**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. Infração parcialmente elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 20/12/2001, exige ICMS no valor de R\$910.903,06, em razão do autuado deixar de reter e recolher o imposto por antecipação, incidente sobre as operações de vendas interestaduais de mercadorias destinadas à microempresas, contribuintes não inscritos ou a estabelecimentos inscritos, 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.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal em sua defesa de fls. 2081 a 2211 dos autos descreveu, inicialmente, os fatos que motivaram a pactuar com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia o Regime Especial nº 719.015/94, através do qual a mesma seria a responsável pelo imposto a ser antecipado sobre as suas vendas para microempresas baianas.

Sustenta que, na sua cláusula nona do referido regime, o não cumprimento do mesmo, tem como consequência, a sua alteração/cassação e que no momento de sua assinatura, teve início e fim ao acordo assinado, porque nenhum dos dois acordantes deu cumprimento ao pactuado.

Em seguida, fez um relato dos encargos, deveres e funções dos órgãos da administração pública, emanados da Constituição Federal, além de transcrever entendimento da Revista dos Tribunais sobre o comportamento a ser adotado pela autoridade fiscalizadora, que está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal.

Prosseguindo em sua defesa, como preliminar, discorreu sobre os seguintes tópicos:

I – FALTA DE VALIDADE JURÍDICA DO REGIME ESPECIAL - Diz que o Convênio 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas ao regime de substituição tributária, não possui qualquer cláusula que autorize a instituição do referido regime, já que inexistente Convênio ou Protocolo firmado entre os Estados da Bahia e o de Minas Gerais, no sentido de exigir da empresa o ICMS, nas vendas realizadas para microempresas localizadas neste Estado. Aduz que o Regime Especial pactuado, nenhuma aplicabilidade possui para exigir pagamento de imposto por antecipação, já que não encontra amparo nas normas hierarquicamente superiores, quer no RICMS/89, na Lei nº 4825/89, em convênio ou protocolo, na Lei Complementar nº 87/96, na Lei nº 5172/66 (Código Tributário Nacional), bem como na Constituição Federal. Frisa que a razão do não cumprimento do referido

regime foi motivada pelo fato do mesmo não possuir o condão da obrigatoriedade, conforme dispõe o art. 102, do CTN, cujo teor transcreveu, em apoio ao alegado.

II – FALTA DE VIGÊNCIA DO REGIME ESPECIAL - Argumenta a falta de vigência do regime especial, uma vez que jamais utilizou o mesmo, renunciando tacitamente a sua aplicabilidade, circunstância também adotada pelo fisco baiano, na medida em que não comunicou aos contribuintes neste Estado, destinatários das mercadorias, que estes não deveriam mais proceder ao recolhimento do imposto, além do que permitiu aos mesmos que recolhessem normalmente os seus tributos.

III – DO PRINCÍPIO DA TERRITORIALIDADE - Às fls. 2092 a 2095 fez uma abordagem sobre o mesmo, onde cita entendimento de jurista acerca do assunto. Diz, com base no referido princípio, que se o fato impositivo do ICMS ocorreu no território do Estado da Bahia, apenas a lei baiana pode incidir e irradiar efeitos e, no caso presente, o fato impositivo ocorreu no momento em que as microempresas baianas comercializaram suas mercadorias para os consumidores neste Estado.

IV – DA DECADÊNCIA – Frisa que o Auto de Infração foi lavrado em 20/12/2001, relativo ao exercício de 1996, sem observar, contudo, a ocorrência da decadência. Transcreve o art. 156, seus incisos, além do seu parágrafo único da Lei nº 5172/66.

Alega que a decadência se operou porque o ICMS é um tributo sujeito a lançamento por homologação, o qual é regulado pelo art. 150, § 4º, da lei acima citada, oportunidade em que transcreveu o seu teor, além de citar decisão do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria.

V – DA ILEGITIMIDADE PASSIVA – Argumenta não ser o responsável pela obrigação tributária imputada pelos autuantes, diante da não validade jurídica e vigência do Regime Especial, face à ausência de Convênio ou Protocolo firmado entre a Bahia e a unidade da Federação de origem das mercadorias. Sustenta que, o pagamento do imposto cabe em verdade às empresas adquirentes das respectivas mercadorias, como se constata nas diversas notas fiscais de compras e respectivos DAES, além dos extratos de pagamentos do SIDAT em anexos.

Por tal motivo, é nula a exigência fiscal em apreço, por ficar caracterizada a ilegitimidade passiva da empresa, oportunidade em que transcreveu o teor do art. 18, seu inciso IV e sua alínea “b”, do RPAF/99, além de decisões do CONSEF, através das quais foram julgados nulos Autos de Infração lavrados.

Quanto ao mérito, após transcrever os termos da acusação fiscal, argumenta que os autuantes cometeram um grande equívoco, ao atribuírem ao remetente das mercadorias, a falta de retenção e recolhimento do imposto por antecipação, quando tal obrigação pertence em verdade aos adquirentes, contribuintes inscritos na condição de simplificado, microempresa e contribuintes não inscritos.

Como justificativa, transcreve os arts. 26, o seu inciso II, seu § 2º e 19 e seu § 2º, do RICMS/89, os quais, segundo a defesa, atribuem a responsabilidade do pagamento do imposto aos adquirentes das mercadorias.

Assevera que se a exigência fiscal for mantida, conduzirá ao enriquecimento ilícito por parte do Estado da Bahia, fato que o Direito repudia e a Justiça abomina e elenca, às fls. 2106 a 2109, os motivos que o levaram a assim entender.

Ao finalizar, solicita a juntada aos autos do Parecer Jurídico, elaborado pelos Advogados Tributários que indica, e que seja determinada diligência a PROFAZ, para que a mesma se manifeste sobre a validade e legalidade do Regime Especial, bem como a nulidade do lançamento fiscal e, caso ultrapassado, a sua improcedência.

Os autuantes ao prestarem a sua informação fiscal de fls. 2553 a 2558 transcreveram, inicialmente, os termos da acusação fiscal, bem como fizeram um resumo das alegações defensivas.

Em seguida, aduziram que o autuado por sua iniciativa, por intermédio do seu Diretor Administrativo Financeiro através do Processo nº 712.015/94, solicitou Regime Especial de Tributação sobre as operações a serem realizadas pelo mesmo, tendo como destinatários adquirentes neste Estado, inscritos na condição de microempresas ou contribuintes simplificados, cujo pleito foi atendido pelo então Diretor do Departamento de Administração Tributária – DAT.

Salientam que ao procederem à ação fiscal, com o conseqüente lançamento, o fizeram em consonância com as disposições do Termo de Acordo acima citado.

Esclarecem que, por ter sido a exigência fiscal decorrente de descumprimento do Termo de Acordo, entendem da conveniência e necessidade da análise da natureza jurídica do referido Termo. À fl. 2555, transcreveram algumas considerações do autor Hely Lopes Meireles, em sua obra *Direito Administrativo Brasileiro – 2ª Edição*, 1994.

Sustentam, com base nas considerações do autor acima citado, que o regime Especial é um ato administrativo negocial que confere “certa faculdade ao particular, nas condições impostas ou consentidas pelo Poder Público”.

Aduzem que a empresa após obter o regime especial, procurou escamotear as operações mercantis realizadas que destinassem mercadorias para àquelas empresas especificadas no Regime Especial e, em diversas situações deixou de proceder a retenção do ICMS, desatendendo o proposto pela própria empresa no Termo de Acordo.

Sobre a alegação defensiva, da falta de fundamento e validade do contrato, entendem que a mesma é totalmente equivocada, na medida em que o Regime Especial é um ato administrativo negocial, que preenche todos os requisitos legais e de direito.

Quanto à outra alegação da falta de vigência do Regime Especial e de que houve renúncia implícita das partes, consideram totalmente absurdas, já que o descumprimento do acordo foi por parte da empresa.

Com referência ao argumento defensivo de que o Fisco baiano desrespeitou o princípio constitucional da territorialidade entendem descabido. Como justificativa, citam o art. 102, do CTN, ao dispor que, dar-se-á a extraterritorialidade da lei tributária, dentre outras determinantes, por força de convênios firmados entre Estados ou Municípios.

Acerca da alegação do autuado de que ocorreu a decadência, dizem que a mesma é despropositada. Em apoio ao alegado, transcreveram o teor do art. 173 e do seu inciso I, do Código Tributário Nacional, além de citar o exemplo a seguir:

“ se o fato gerador ocorreu em janeiro de 1996, começa-se a contar o prazo decadencial em 1º de janeiro de 1997”.

Com base no exemplo acima, dizem que como a ação fiscal abrangeu o exercício de 1996, a SEFAZ/BA teria o prazo até 31/12/2001 para constituir o crédito tributário, pelo que consideram a alegação do autuado completamente inócua.

Sobre o argumento do autuado de ilegalidade passiva, por não se considerar responsável pela obrigação tributária a si imputada, entendem desprovida de qualquer fundamento ou razão de direito, pois pelo Regime Especial proposto pela empresa, em suas cláusulas, prevê a sua obrigatoriedade pela retenção e recolhimento do ICMS Substituição Tributária.

Quanto ao mérito, aduzem que a empresa busca escapar da responsabilidade pela retenção e do recolhimento do ICMS, atribuindo-lhe aos adquirentes, pelo que consideram descabida tal alegação, uma vez que a empresa em momento algum expressou a vontade de renunciar ao Regime Especial acordado com a SEFAZ/BA;

No que diz respeito aos DAEs apresentados pelo autuado, onde alega tratar-se de recolhimentos do ICMS-ST efetuados pelos adquirentes, consideram procedentes apenas os DAEs relativos ao exercício de 1996 e que tenham correspondência com as notas fiscais relacionadas nas planilhas.

Esclarecem que as notas fiscais que tiveram DAE's correspondentes foram excluídas das planilhas, oportunidade em que listaram às fls. 2560 a 2563 as referidas notas com os valores do imposto cobrado.

O CONSEF em despacho à fl. 2564, encaminhou o PAF a IFEP, para dar ciência ao autuado da informação fiscal prestada pelos autuantes, o que foi cumprido conforme intimação e AR às fls. 2565 e 2566.

Em nova intervenção às fls. 2570 a 2577, o autuado apenas contrapôs os argumentos dos autuantes em sua informação fiscal.

Ao analisar o presente PAF, objetivando a sua instrução, observei que o autuado alegou em sua defesa, que o regime especial concedido à empresa, no momento de sua assinatura entre as partes, teve início e fim o referido acordo.

Como a matéria diz respeito à questão eminentemente jurídica, foi proposta por este Relator e aceita pela 4ª JF, a conversão do PAF em diligência a PROFAZ, para emissão de parecer.

Cumprida a diligência de fls.2583, a parecerista subscritora, inicialmente, enunciou os fatos que ensejaram a concessão do Regime Especial ao autuado.

Em seguida, aduziu não haver razões para se supor a renúncia ao acordo celebrado entre o autuado e a SEFAZ. Ao contrário, houve o reconhecimento por parte da fiscalização como substituto tributário do autuado, tanto que o fiscalizou especificamente quanto a esta matéria. Diz que o fato da SEFAZ não haver comunicado aos contribuintes substituídos de que não deveriam mais recolher o imposto, seria medida totalmente desnecessária, já que no documento fiscal haveria a menção ao recolhimento do ICMS por substituição tributária.

## **VOTO**

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, a autuada 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.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **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 autuado 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, 04 de junho de 2002.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

ANSELMO LEITE BRUM – JULGADOR