

PROCESSO - A.I. Nº 206960.0012/02-4
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PEIXOTO COMÉRCIO INDÚSTRIA SERVIÇOS E TRANSPORTES LTDA.
RECORRIDOS - PEIXOTO COMÉRCIO INDÚSTRIA SERVIÇOS E TRANSPORTES LTDA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO Acórdão 3ª JF nº 0447-03/02
ORIGEM - INFAZ SIMÕES FILHO
INTERNET - 26.03.03

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0107-11/03

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E DE 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. Rejeitado o pedido de perícia. Preliminares de nulidade não acolhidas. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 18/09/02, para exigir o ICMS no valor de R\$1.150.021,98, acrescido da multa de 60%, por falta de retenção e recolhimento do imposto por antecipação, incidente sobre as vendas interestaduais de mercadorias destinadas a microempresas, contribuintes não inscritos ou estabelecimentos inscritos como simplificados, nos termos do Regime Especial nº 719.015/94 - Parecer GETRI nº 081/94, onde a empresa assume a condição de Contribuinte Substituto Tributário, realizadas nos exercícios de 1997 e 1998.

O autuado apresentou defesa, às fls. de 1.404 a 1.423, por meio de advogados legalmente habilitados, inicialmente discorrendo sobre o princípio da legalidade. Em seguida, suscita algumas preliminares de nulidade do lançamento como a seguir descrito:

1. falta de validade jurídica do Regime Especial nº 719.015/94, concedido mediante o Parecer GETRI nº 081/94, tendo em vista “a absoluta falta de previsão legal”, não encontrando amparo nas normas hierarquicamente superiores;
2. falta de vigência do Regime Especial acima mencionado porque ambos os acordantes (o autuado e o Estado da Bahia) “implicitamente renunciaram ao acordo”, considerando que, apesar de ter tido a iniciativa de procurar o Fisco baiano para propor o referido Regime, jamais se utilizou do mesmo e o próprio Fisco deixou de comunicar aos contribuintes baianos, destinatários das mercadorias, que não deveriam mais proceder ao recolhimento do imposto e, principalmente, permitiu que eles recolhessem normalmente seus tributos;
3. por ilegitimidade passiva, visto que a obrigação de recolher o imposto, ora exigido, deve ser atribuída aos destinatários das mercadorias, e não a ele, remetente, já que não havia convênio ou protocolo firmado entre o Estado da Bahia e a unidade da Federação de

origem das mercadorias (Minas Gerais). Transcreve ementas do CONSEF/BA acerca da matéria.

No mérito, o autuado argumenta que:

1. o RICMS/89, em seus artigos 26, inciso II, § 2º e 19, § 1º, inciso I, impõe a obrigação, aos destinatários, de pagar o ICMS, em caso de não recolhimento por parte do remetente situado em outro Estado;
2. o tributo exigido nesta autuação já foi recolhido pelos adquirentes/destinatários situados no território da Bahia, conforme se constata pelos documentos acostados e que constituem a prova material de que não houve prejuízo para o Erário baiano, implicando, este lançamento, dupla exigência do mesmo imposto, o chamado enriquecimento ilícito, mesmo porque muitas das empresas adquirentes já nem existem como pessoa jurídica;
3. o Regime Especial concedido, conforme o artigo 442 do RICMS/89, pode ser alterado a qualquer tempo, “não havendo previsão de aplicação de pena pecuniária para obrigar o contribuinte a permanecer no citado regime”

A final, pede a nulidade do Auto de Infração ou, se tal não for decretada, a sua improcedência. Solicita, ainda, que este órgão julgador aprecie o Parecer elaborado pelos ilustres advogados Sacha Calmon Navarro Coelho e Misabel Abreu Machado Derzi (doc. nº 08) e determine a realização de perícia, por fiscal estranho ao feito, a fim de que seja verificada a veracidade de suas alegações.

Os autuantes, em sua informação fiscal às fls. 2.596 a 2.601, apresentam, inicialmente, a seguinte argumentação:

1. a iniciativa de solicitar o Regime Especial partiu do autuado, quando protocolou o Processo nº 712.015/94, objetivando facilitar suas operações de vendas aos clientes localizados no Estado da Bahia, “substituindo, assim, a cobrança de imposto por parte do Fisco nas hipóteses de antecipação tributária nas entradas de mercadorias no estabelecimento de contribuintes inscritos na condição de microempresas e simplificados”;
2. a ação fiscal foi levada a efeito em consonância rigorosa com os termos do Regime Especial nº 719.015/94, conforme o documento juntado às fls. 23 a 33 dos autos;
3. conforme HELY LOPES MEIRELES, em Direito Administrativo Brasileiro, 15ª edição, 1991, o acordo firmado entre o autuado e a SEFAZ do Estado da Bahia, vale dizer, o Regime Especial, constitui-se em um “ato negocial”, o qual deve ser respeitado pelas partes contratantes, inclusive porque ele preenche todos os requisitos legais e de direito;
4. foi constatado, no decorrer da fiscalização, que o autuado “ao solicitar, obter e utilizar as prerrogativas estabelecidas no Regime Especial, procurou escamotear as operações mercantis realizadas que destinassem mercadorias para aquelas pessoas especificadas no referido Regime Especial e, em diversas situações, deixou de proceder a retenção do ICMS conforme condições previamente acordadas, desatendendo, desse modo, o Termo de Acordo proposto pela própria empresa”.

Quanto às preliminares de nulidade suscitadas pelo contribuinte, aduzem que não podem ser aceitas uma vez que:

1. o Regime Especial (Termo de Acordo) é um contrato que preenche todos os requisitos legais e de direito e não uma imposição do Fisco Estadual;
2. a alegação defensiva, de que houve renúncia tácita das partes ao acordo, é absurda, tendo havido na verdade descumprimento, pelo autuado, do acordo firmado;
3. o mencionado Regime Especial prevê claramente a obrigatoriedade do autuado de reter e recolher o ICMS devido por substituição tributária, nas diversas operações realizadas nas condições estabelecidas no Termo de Acordo, sendo, portanto, desprovida de fundamento, a alegação de ilegitimidade passiva.

No mérito, alegam o seguinte:

1. o disposto no artigo 26, inciso II, do RICMS/89 não se aplica ao caso em tela, uma vez que o autuado requereu à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia um Regime Especial para ser substituto tributário em relação ao ICMS devido nas operações subsequentes promovidas pelos adquirentes cadastrados como microempresas ou simplificados e, em momento algum, expressou a vontade de denunciar o acordo firmado, não podendo, agora, eximir-se da obrigação tributária principal assumida;
2. mesmo que existisse “a remota possibilidade deste Egrégio Conselho aceitar a frágil argumentação do autuado, esta só poderia ser aceita para os meses de janeiro, fevereiro e março de 1997, por força da alteração do RICMS (BA) aprovado pelo Dec. nº 6284 com vigência a partir de 01/abril/1997, que modificou o dispositivo citado, passando a ser previsto no Art. 372, § 3º, inc. I”, que “se o imposto não for retido ou recolhido antecipadamente, o tributo será exigido na fronteira, atribuindo-se a responsabilidade ao remetente (art. 125, II, ‘b’)”;
3. em relação aos DAEs apresentados pelo contribuinte, afirmam que devem ser acatados apenas os recolhimentos referentes aos exercícios de 1997 e 1998 que tenham correspondência com as notas fiscais relacionadas nas planilhas por eles elaboradas e, por essa razão, refazem o levantamento fiscal, reduzindo o débito para R\$1.138.272,70, conforme o demonstrativo acostado à fl. 2.601;
4. a final, pedem a procedência parcial do Auto de Infração e concluem dizendo que o autuado buscou ser beneficiado, ao longo de quase cinco anos, com o referido Regime Especial, praticando uma concorrência predatória e desigual com as empresas distribuidoras estabelecidas no território baiano, as quais estavam obrigadas a proceder ao recolhimento do imposto por substituição tributária, nas operações de igual teor, enquanto que o sujeito passivo deixou de pagar o ICMS devido.

O autuado foi intimado da informação fiscal (fls. 2.634 a 2.637) e manifestou-se da seguinte forma:

1. que os autuantes estão equivocados, ao afirmarem que o Termo de Acordo firmado é um contrato que preenche todos os requisitos legais, tendo em vista que o “ato administrativo (ato negocial) só tem validade se realizado de acordo com a lei, vale dizer, com

- observância de todos os pressupostos e requisitos necessários à sua validade” e que, no caso presente, “não existe forma prescrita no ordenamento jurídico tributário brasileiro, que autorize a cobrança do ICMS por substituição tributária nas operações interestaduais de mercadorias destinadas à pessoa jurídica inscrita na condição de microempresário e/ou simplificado e contribuinte não inscrito”;
2. a Lei Complementar nº 87/96, em seu artigo 6º, § 2º, impõe que a condição de substituto tributário dar-se-á em relação a mercadorias ou serviços previstos em lei de cada Estado e que é nulo de pleno direito, por vício de forma, o contrato (Regime Especial nº 719.015/94) firmado entre seu estabelecimento e a SEFAZ/BA, não obrigando, às partes, o seu cumprimento;
 3. em momento algum se utilizou do citado Regime Especial, renunciando-o, o que igualmente foi feito pela SEFAZ/BA, ao permitir que os destinatários recolhessem o imposto que, mais uma vez, lhe é exigido;
 4. mesmo que se admita a validade do mencionado Regime Especial, aduz que, na hipótese de o ICMS não ser retido pelo remetente, ao adquirente é que restará fazê-lo, conforme o disposto no artigo 26, inciso II, § 2º, do RICMS/89, não sendo aplicável, à espécie, o artigo 372, § 3º, inciso I, do RICMS/97, que “deve restringir-se a matérias concernentes a protocolos e convênios interestaduais”;
 5. quanto às mercadorias constantes na Portaria nº 270/93, o imposto já foi devidamente recolhido, como comprovam os DAEs por ele juntados em sua peça defensiva, demonstrando que não houve prejuízo ao Erário Estadual;
 6. diante da comprovação de que diversos adquirentes recolheram o imposto ora exigido e da impossibilidade material de conseguir os DAEs junto a todos os adquirentes, afirma que o órgão julgador não poderá estar absolutamente certo de que a totalidade do imposto já não foi pago e, sendo assim, o Código Tributário Nacional impõe que se julgue em favor do contribuinte (artigo 112);
 7. finaliza dizendo que jamais procurou agir em detrimento dos legítimos interesses do Estado da Bahia, mas “tão somente em conformidade com o Estado de Direito, legitimador dos próprios entes federativos e viabilizador da própria convivência humana”;
 8. reitera todos os termos da peça defensiva e pede a nulidade ou a improcedência deste lançamento.

VOTO DA RELATORA DA 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“Inicialmente, rejeito o pedido de perícia, formulado pelo sujeito passivo, tendo em vista que constam dos autos todos os elementos formadores de minha convicção, a teor do artigo 147, inciso I, do RPAF/99.

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS – Substituição Tributária que deixou de ser retido e pago, por antecipação, nos termos do Regime Especial nº 719.015/94 e do Parecer GETRI nº 081/94, referente a operações de vendas interestaduais, realizadas pelo

autuado nos exercícios de 1997 e 1998, e destinadas a contribuintes não inscritos ou a estabelecimentos inscritos como simplificados ou microempresas, localizados no Estado da Bahia.

O autuado suscitou a nulidade do lançamento, argumentando que é parte ilegítima para figurar no pólo passivo da obrigação tributária, tendo em vista a falta de validade jurídica e de vigência do Regime Especial nº 719.015/94, o qual serviu de fundamentação para a presente autuação.

No entender do autuado, o fato de não haver protocolo ou convênio firmado entre os Estados da Bahia e o de Minas Gerais, no sentido de lhe exigir o ICMS, na condição de remetente de mercadorias destinadas a pessoa jurídica localizada no Estado da Bahia e inscrita na condição de contribuinte microempresário e/ou simplificado, bem como de contribuinte não inscrito, impediria o Fisco baiano de efetuar a presente exigência fiscal. Alega, ainda, que a obrigação de recolher o imposto, ora reclamado, seria dos destinatários das mercadorias, e não dele, remetente. Neste sentido, o autuado afirma que o citado Regime Especial, bem como o Parecer GETRI nº 081/94, não autorizam juridicamente a exigência fiscal ora em tela.

Não obstante respeitáveis os argumentos do autuado, deixo de acatar as preliminares de nulidade por ele suscitadas, primeiro porque não está configurada nenhuma das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99 e segundo, porque a fundamentação utilizada pelo autuado não encontra respaldo na legislação e nem na lógica jurídica, conforme demonstrado a seguir:

- 1. não há a alegada falta de validade jurídica do Regime Especial, uma vez que os regimes especiais para apuração e pagamento de imposto, ou para admissão de procedimentos diversos dos legalmente determinados, são previstos pela legislação tributária. O regime especial descumprido, que motivou a presente autuação, foi solicitado pelo autuado e concedido pela Administração Tributária, seguindo a rotina estabelecida na legislação. Dessa forma, algumas das alegações defensivas, sobre o regime especial que deu origem à presente autuação, não podem ser consideradas, porque: a) o controle da SEFAZ/BAHIA ocorreu quando da análise e da aprovação do pedido para concessão do regime especial, pelos seus órgãos competentes; b) o regime especial foi concedido dentro das regras legais e, portanto, tem existência no mundo jurídico; c) não poderia ser respaldado no Convênio 81/93, porque tal diploma não tem a função de estabelecer procedimentos para a concessão de regimes especiais;*
- 2. o Regime Especial não foi denunciado pelas partes signatárias do mesmo e o fato de o contribuinte não o ter utilizado não caracteriza denúncia e, sim, descumprimento de suas normas. Quanto ao Estado, a legislação não prevê a hipótese de o fisco comunicar aos contribuintes baianos sobre a existência do regime especial concedido ao autuado;*
- 3. não se caracteriza a ilegitimidade passiva do autuado, in casu, pois, ao requerer o regime especial, o contribuinte assumiu a condição de responsável pela retenção e recolhimento do imposto, tendo descumprido a sua parte no acordo firmado. Para o deferimento das solicitações de regimes especiais, a legislação não determina a necessidade de existência de Convênio ou Protocolo para o fim. Ademais, a doutrina e as decisões do CONSEF que alegou em seu benefício não podem ser acatadas, pois são referentes a situações diversas da presente.*

No mérito, o contribuinte argumentou que parte dos destinatários já recolheu o imposto que ora lhe é exigido, pelo que a presente autuação não faria sentido, conforme os DAEs que acostou ao

PAF. Os autuantes, reconhecendo a procedência das alegações defensivas, refizeram o levantamento fiscal e reduziram o débito para R\$1.138.272,70, conforme o demonstrativo acostado à fl. 2.601.

Saliente-se, por fim, que a matéria em discussão já foi objeto de exigência fiscal anterior, mediante a lavratura de diversos Autos de Infração contra o mesmo sujeito passivo, dentre os quais podem ser citados os de nºs 111197.0002/99-5, 206960.0025/00-2 e 206960.0021/01-5, com o seguinte desfecho:

1. *Auto de Infração nº 111197.0002/99-5 – foi julgado Procedente em Parte pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 2704/00), Decisão confirmada pela segunda instância por meio do Acórdão CJF nº 2172-12/01; o Recurso de Revista impetrado pelo autuado não foi conhecido pelo Câmara Superior, consoante o Acórdão CS nº 0026-21/02;*
2. *Auto de Infração nº 206960.0025/00-2 – foi julgado Procedente em Parte pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0229-04/02);*
3. *Auto de Infração nº 206960.0021/01-5 – foi julgado Procedente em Parte pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0192-04/02), Decisão confirmada pela Segunda Instância por meio do Acórdão CJF nº 0347-11/02.*

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal exarou a sua Decisão, acompanhando o voto da Conselheira Relatora Sra. Sandra Urânia Silva Andrade, com o seguinte teor:

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 à 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.

Por sua vez, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu no mesmo sentido, acompanhando o voto da Conselheira Relatora Sra. Ivone de Oliveira Martins, como a seguir transcrito:

Analizando as razões do Recurso, verifica-se que o recorrente interpõe Recurso Voluntário previsto no art. 169, I, “b” do RPAF/99, no prazo decendial, contra a Decisão prolatada na 1ª Junta de Julgamento fiscal, suscitando preliminares onde passo a examiná-las, de per si.

- a) relativamente ao argumento de violação ao princípio da legalidade, tal alegação não procede porquanto o Regime Especial foi requerido pelo recorrente, e a fiscalização foi realizada observando os termos do aludido regime.*
- b) quanto a tese de ilegitimidade passiva, também não prospera a argüição do recorrente, uma vez que não obstante o art. 26, II, do RICMS/89, então vigente à época do fato gerador, estabelecer que no caso do remetente não proceder a retenção ou que faça em valor inferior ao devido, fica o adquirente obrigado a efetuar o recolhimento ou fazer a sua complementação. Ademais, havia um Regime Especial previamente estabelecido por iniciativa do contribuinte.*
- c) quanto ao argumento de que o Regulamento do ICMS estaria revogado pelo Regime Especial, e que isso distorce a hierarquia das leis, também não assiste razão ao recorrente, uma vez que não pode em proveito próprio alegar a nulidade do Regime Especial em seu próprio benefício, inclusive a Doutrina PROFAZ no Parecer exarado às fls. 2759 e 2760, manifestou-se pelo improvimento da nulidade suscitada na peça de impugnação.*

Quanto as nulidades argüidas na assentada de julgamento, não acolho o argumento de que operou a decadência do débito de imposto exigido na presente ação fiscal, consoante a legislação do ICMS, pauta-se na regra inserta no art. 173 do CTN.

Relativamente a nulidade alegada quanto a impossibilidade da “Reformatio in pejus”, não se verificou neste julgamento a adoção dos números apontados na Diligência Fiscal, tornando assim inócua a nulidade suscitada e portanto, afasto a desde já.

Posto isto, rejeito as nulidades argüidas no presente Processo e passo a examinar o mérito da autuação.

Fundamentações quanto ao mérito na apreciação do Recurso Voluntário:

O argumento do recorrente não procede quanto a alegação de que estaria o Auto de Infração afrontando o RICMS/89, porque dispõe que a responsabilidade é do adquirente pelo recolhimento na hipótese do remetente não proceder o recolhimento do imposto.

Verifica-se, portanto, que o próprio contribuinte reconhece que a legislação determina que o recolhimento do imposto é de responsabilidade do remetente e que não o fazendo caberá ao adquirente fazê-lo ou complementá-lo, se foi feito em valor inferior ao devido.

Neste ponto o recorrente tem razão quanto à clareza do texto constante no inciso II do art. 26 do RICMS/89.

Deste modo, constata-se que o legislador estabeleceu uma responsabilidade subsidiária aos adquirentes ou destinatários para efetuar o recolhimento das mercadorias com substituição tributária por antecipação.

Ocorre que no caso sub judice, o remetente das mercadorias, ora recorrente, tendo requerido ao Estado da Bahia o Regime Especial (Processo nº 712015/94) anexo às fls. 14 a 23 dos autos, não lhe assiste razão insurgir-se contra a exigência fiscal, sob o argumento de que deve ser aplicada a regra do inciso II do art. 26, que trata do recolhimento do imposto pelo destinatário da mercadoria.

Relativamente, aos valores apresentados pelo diligente fiscal da Inspetoria Especializada – IFESP, constata-se que o mesmo após afirmar que os documentos relativos aos extratos de pagamento emitidos pela SEFAZ, em razão de não especificar o números das notas fiscais, impossibilitava estabelecer uma correlação com os remetentes, e elaborando novo demonstrativo de débito apontou um montante de R\$882.059,39.

Verifica-se que a autuação aponta no Demonstrativo de Débito à fl. 2, um montante de R\$884.049,05, e na Decisão Recorrida, o Relator com base na informação dos autuantes que acataram parte dos argumentos defensivos, e do Demonstrativo de Débito de fl. 2734, julgou a autuação fiscal Procedente em Parte, reduzindo o débito para R\$850.863,44.

Concluo diante do exposto que a Diligência Fiscal levada a efeito, em face da juntada dos documentos pelo recorrente, em nada lhe beneficiou, ao contrário, demonstrou que o valor do débito a ser reduzido seria em parcela menor do que os autuantes indicaram na Informação Fiscal, e serviram de base para o julgamento.

Indagar-se-ia, tendo a diligência realizada por fiscais estranhos ao feito, tomando por base os documentos juntados pelo recorrente, teria a mesma, mais consistência e maior valor probante?

Entendo que este não deve ser o critério adotado para in casu, merecer acolhida a multicitada diligência, pois o recorrente busca no seu propósito, ao recorrer da Decisão, uma outra que lhe seja mais favorável, e que reduza o montante do débito. Tal assertiva assenta-se no Princípio do “REFORMATIO IN PEJUS”, consagrado e aplicado no âmbito das instâncias recursais.

Convém citar a título meramente didático as lições do Ilustre processualista Nelson Nery Júnior, na sua obra Princípios Fundamentais – Teoria Geral dos Recursos – 2ª edição- Editora Revista dos Tribunais. Pg. 348 e 349.

“A expressão reformatio in pejus traduz em si mesma paradoxo, pois ao mesmo tempo em que se tem a “reforma” como providência solicitada pelo recorrente de modo a propiciar-lhe situação mais vantajosa em relação à Decisão impugnada, se

vê a “piora” como sendo exatamente contrário daquilo que se pretendeu com o Recurso”.

“Também chamado de “princípio do efeito devolutivo” e de “princípio de defesa da coisa julgada parcial”, a proibição da reformatio in pejus tem por objetivo evitar que o tribunal destinatário do Recurso possa decidir de modo a piorar a situação do recorrente, ou porque extrapole o âmbito de devolutividade fixado com a interposição do Recurso, ou, ainda, em virtude de não haver Recurso da parte contrária”.

Deste modo, mantenho a Decisão Recorrida, pois o recorrente não apresenta elemento capaz de elidir a autuação, e os documentos acostados na peça recursal, embora reduzam o valor do débito, indicaram um montante superior ao constante na Decisão hostilizada.

Por todo o acima exposto impõe-se o NÃO PROVIMENTO do Recurso.

Quanto ao Recurso de Ofício, interposto em face da determinação contida na regra do art 169, I “a” do RPAF/99, e observadas as alterações dadas pelo Decreto nº 7851/2000, resultante da sucumbência de parcela do valor do débito apontado na peça vestibular, em razão do autuante ter acolhido os argumentos da defesa e elaborado novo demonstrativo de débito, o que resultou em redução do valor inicialmente exigido, mantenho a Decisão Recorrida, e considero acertada a procedência parcial do crédito tributário.

Por todo o exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Obrigatório.

Sendo assim, constata-se que o assunto já se encontra pacificado no âmbito deste CONSEF, no sentido de que o Regime Especial nº 719.015/94 - Parecer GETRI nº 081/94, concedido ao sujeito passivo, era válido e vigente à época dos fatos geradores e o contribuinte autuado estava obrigado a reter e recolher o ICMS nas operações de vendas para contribuintes não inscritos ou inscritos como microempresas ou simplificados, estando correta a autuação. Não obstante isso, acato a alteração efetuada pelos autuantes, em sua informação fiscal, reduzindo o débito, ora exigido, para R\$1.138.272,70, considerando que o autuado, em sua manifestação à informação fiscal, não impugnou objetivamente os novos valores apresentados pelos autuantes.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.”

Dado aos termos dispostos no Art. 17 do Decreto nº 6.463/97, c/c com o Art. 145 do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) – Lei nº 3.956/81, com a redação dada pela Lei nº 7.438/99, o presente processo foi encaminhado como Recurso de Ofício para esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, com o fito de ser analisado e julgado a fim de ser homologada ou não a Decisão Recorrida do Acórdão nº 3ª JJF 0447-03/02 em que o Estado da Bahia foi sucumbente em parte.

A sucumbência em parte do Estado da Bahia, foi em virtude do contribuinte ter anexado ao PAF DAE's comprovando os recolhimentos do imposto por alguns destinatários, tendo os autuantes acatado os pagamentos e refeito o levantamento fiscal reduzindo o débito reclamado para R\$1.138.272,70.

Entretanto, inconformado com o resultado do julgamento, o contribuinte retornou aos autos interpondo o presente Recurso Voluntário, porém se limitou em sua peça recursal a trazer apenas as alegações já aduzidas na sua defesa impugnativa, e em síntese aqui explicitadas:

- a) A falta de validade jurídica do Regime Especial;
- b) A ilegitimidade passiva do recorrente;
- c) Da revogação do Regulamento do ICMS pelo Regime Especial.

Isto posto, requer:

- 1. A apreciação e provimento da preliminar de conhecimento do arrazoadado, por cumprir os requisitos do artigo 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99;
- 2. Que o v. Acórdão seja modificado, para que seja julgado NULO o Auto de Infração, com o deferimento dos pedidos feitos na inaugural da defesa, pede-se que esta seja considerada como parte integrante das presentes razões do Recurso.

A PROFAZ forneceu Parecer de fls. 2688 e 2689, nos seguintes termos:

Entende a representante da PROFAZ que as alegações trazidas aos autos pelo recorrente já foram exemplamente ressachadas no voto do Ilustre Relator do Acórdão Recorrido.

Ademais, quanto aos valores apontados pelo recorrente como já recolhidos pelos contribuintes adquirentes das mercadorias, os mesmos já foram objeto de revisão pelos I. Fiscais Autuantes e abatidos do montante da presente autuação.

Assim, o opinativo é no sentido de que o Acórdão Recorrido deva ser ratificado por esta Câmara, em todos os seus termos, julgando procedente em parte o presente Auto de Infração, face à subsistente fundamentação jurídica.

Desta forma, em que pese o fato do Recurso Voluntário trazer à apreciação do CONSEF toda a matéria versada no presente Auto de Infração, o entendimento é que o mesmo não trouxe fatos ou documentos novos que pudessem dar vazão a uma reforma no Acórdão 3ª JF nº 00447-03/02.

VOTO

Face à análise e exame dos documentos acostados ao Processo Administrativo Fiscal, constateei quanto ao Recurso de Ofício, que as provas através dos DAE.s carreados aos autos pelo contribuinte ainda na defesa impugnativa são referentes aos recolhimentos de alguns adquirentes das mercadorias e tiveram o tratamento adequado tanto pelos autuantes que refizeram o levantamento fiscal reduzindo o débito reclamado, quanto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal que ratificou aquele levantamento fiscal julgando Procedente em Parte o Auto de Infração em lide. Por isso, ratifico o julgamento.

No tocante ao Recurso Voluntário, entendo que as razões nele contidas já foram analisadas e afastadas quando do julgamento de 1ª Instância, pois os argumentos e alegações insertos na peça recursal foram os mesmos da defesa inicial.

Destaco pela qualidade e fundamentação parte do voto da Relatora da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, porque entendo elucidativo e esclarecedor, levando-me a adotá-lo neste voto:

“Não há a alegada falta de validade jurídica do Regime Especial, uma vez que os regimes especiais para apuração e pagamento de imposto, ou para admissão de procedimentos diversos dos legalmente determinados, são previstos pela legislação tributária. O Regime Especial descumprido, que motivou a presente autuação, foi solicitado pelo autuado e concedido pela Administração Tributária, seguindo a rotina estabelecida pela legislação (...).

Não se caracteriza a ilegitimidade passiva do autuado, in casu, pois, ao requerer o Regime Especial, o contribuinte assumiu a condição de responsável pela retenção e recolhimento do imposto, tendo descumprido a sua parte no acordo firmado.”

Diante do exposto, concedo o meu voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e do Recurso Voluntário, mantendo integralmente a Decisão Recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206960.0012/02-4, lavrado contra **PEIXOTO COMÉRCIO INDÚSTRIA SERVIÇOS E TRANSPORTES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.138.272,70**, 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, 20 de março de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PROFUZ