

A. I. Nº - 207457.0005/10-2  
AUTUADO - GEMALTO DO BRASIL CARTÕES E TERMINAIS LTDA.  
AUTUANTE - RISALVA FAGUNDES COTRIM TELLES  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET 26.05.2011

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0125-05/11**

**EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CARTÕES INTELIGENTES (SMART CARD/SIMCARD). VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO.** O remetente é o responsável pela antecipação tributária do imposto relativo a vendas de aparelhos de telefone celular e cartões inteligentes para contribuinte localizado no Estado da Bahia. Aplicação das regras estabelecidas no Convênio ICMS 135/06, vigente na data da ocorrência do fato gerador. Comprovado o recolhimento parcial através de clientes do contribuinte substituto. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 22/11/10, para exigir ICMS no valor de R\$102.094,14, no período de janeiro/maio de 2008, porque o remetente deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Reza o Convênio ICMS 135/06, cuja adesão do Estado do Paraná aconteceu através do Convênio ICMS 104/07, a partir de 01.09.07, que nas operações interestaduais com aparelhos celulares e cartões inteligentes (Smartcard e Simcard) ficam os estados signatários autorizados a atribuírem ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos do referido Convênio a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subsequentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista, varejista ou prestador de serviço de telefonia móvel. Posto isso, entende-se que o recolhimento do ICMS-ST no período de janeiro a maio de 2008, é de responsabilidade da GEMALTO DO BRASIL CARTÕES E TERMINAIS. Diz, ainda, que não houve recolhimento por parte da VIVO ou BCP, empresas adquirentes de CARDSOL, no período.

O sujeito passivo representado por seu Procurador, em seu arrazoado defensivo às fls. 30 a 31, se diz surpreendido com o recebimento do presente auto de infração e que o ICMS ST de janeiro até a primeira quinzena de maio de 2008 foi recolhido pelos clientes da impugnante (VIVO, CLARO e TIM), conforme comprovantes que anexa aos autos.

Diz que a partir desse período passou a recolher através GNRE, o que não fez antes em função da burocracia financeira do fluxo de caixa entre as empresas. A partir de Julho do mesmo ano, quando foi liberada a inscrição estadual passou a fazer a antecipação e recolhimento mensal.

Ressalta que a obrigação principal, no período exigido no auto de infração, foi recolhida, em que pese ter sido feita por seus clientes. Completa que apenas a CLARO não enviou os comprovantes, pede um prazo de 10 dias para fazê-lo.

A autuante, em sua informação fiscal (fls. 82 a 83), repete os termos da autuação, da impugnação, esclareceram que a ação fiscal teve por escopo a fiscalização do ICMS – Substituição Tributária, com base no Protocolo ICMS 135/06, tendo em vista que os Estados da Bahia e Paraná são

signatários, e o estabelecimento autuado encontra-se cadastrado na Secretaria da Fazenda sob nº 77.510.346.

Diz que o autuado apresentou comprovantes de recolhimento feito pela VIVO com CNPJ diverso daquele constante nas notas fiscais objeto desse processo. Observa que para CNPJ 02.449.992/0367-89, constante das notas fiscais, não existe nenhum recolhimento nos arquivos da SEFAZ BA, conforme relatório de fls. 84/85. Para o CNPJ 02.449.992/0142-03 que efetuou recolhimento inexiste nos arquivos da SEFAZ BA, autorização que valide tal procedimento, de acordo com pesquisas feitas às fls. 86/98 e notas fiscais, fls. 99/102.

Finaliza ratificando o procedimento fiscal pela procedência do Auto de Infração.

O sujeito passivo volta a manifestar-se, fls. 106, requerendo a dilação do prazo para apresentação de documentos complementares da CLARO que provam o recolhimento do ICMS.

## VOTO

O Auto de Infração acusa a falta de retenção e recolhimento do ICMS relativo à operação de venda de cartões inteligentes (SMART CARDS e SIMCARD), no período de janeiro a maio de 2008, por contribuinte localizado no Estado do Paraná, destinado a contribuinte deste Estado da Bahia.

Conforme disposto na Cláusula primeira do Convênio ICMS 135/06, do qual os Estados do Paraná e Bahia são signatários, é atribuída aos contribuintes que praticarem operações interestaduais com aparelhos celulares e cartões inteligentes, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subsequentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista, varejista ou prestador de serviços de telefonia móvel.

Já a Cláusula terceira estabelece que sem prejuízo do disposto no Convênio ICMS 81/93, o imposto retido pelo sujeito passivo por substituição será recolhido até o dia nove do mês subsequente ao da remessa da mercadoria, mediante a Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Assim, para contribuinte que tenha feito inscrição no Estado destinatário, o prazo para o recolhimento é o dia 9 do mês subsequente. Caso contrário, quando o remetente não seja inscrito no Estado de destino das mercadorias, o recolhimento deve ser feito de imediato e por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE, juntamente com o documento fiscal que acobre o transporte das mercadorias.

Explica o autuado que, no período da autuação, não estando inscrito na Bahia na condição de Contribuinte Substituto, o ICMS ST foi recolhido pelos seus clientes (VIVO, CLARO e TIM); em seguida passou a recolher via GNRE e a partir de julho/08, liberada a inscrição no Estado da Bahia, passou a fazer a antecipação e o recolhimento mensal.

A Auditora Fiscal rebate que comprovantes de recolhimentos feitos pela VIVO tem CNPJ diverso daquele constante nas notas fiscais objeto desse processo, não existindo na SEFAZ autorização que valide tal procedimento.

Examinando os autos do processo, verifico às fls. 51/76 comprovantes do recolhimento do ICMS ST devido nas operações interestaduais com os chamados cartões inteligentes, exigidas no demonstrativo fiscal elaborado pela Auditora, anexo aos autos às fls. 07/10. Cabe observar que os DAES de recolhimentos do ICMS ST das operadoras VIVO e TIM, também anexados aos autos, identificam corretamente as notas fiscais, objeto do pagamento, no campo “informações complementares”, juntamente com um relatório, que também discrimina as notas fiscais cujos pagamentos foram realizados por clientes do sujeito passivo, exigidas no presente auto.

Nesse norte, tais operações com cartões da VIVO e TIM, cuja responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subsequentes saídas, estão adimplidas; exceto aquelas do cliente CLARO, que o autuado pediu prorrogação para anexar comprovante do pagamento e não o fez.

A questão que se coloca é sobre a validade do pagamento feito por terceiro, diverso do responsável tributário legal para fins da substituição tributária, nos termos da cláusula primeira do Convênio ICMS 135/06.

Vejamos então:

O Instituto da Substituição Tributária (art. 150, §7º, CF 88 e LC nº 87/96) é caracterizado pelo deslocamento da responsabilidade pelo pagamento do ICMS, relativo a determinadas operações ou prestações, para um sujeito que não pratica o fato gerador do imposto denominado Substituto.

Na responsabilidade por substituição, o indivíduo que pratica o fato gerador jamais chega a ser, de fato, sujeito passivo da obrigação – tendo em vista a existência prévia de dispositivo legal, atribuindo a responsabilidade a uma terceira pessoa. Desta forma, na responsabilidade por substituição, a dívida desde sua origem, em decorrência de previsão legal, é do próprio responsável, muito embora sequer tenha realizado o fato gerador.

Além de previsão expressa de lei, caracteriza esse tipo de responsabilidade, a existência de um laime jurídico, econômico ou contratual entre o contribuinte (substituído) e o responsável (substituto), detendo esse último, porém, o direito de regresso imediato em relação ao tributo que eventualmente suportar. E isto porque nas hipóteses de substituição, não há pagamento de dívida alheia, mas o substituto faz pagamento de dívida própria, embora decorrente de fato gerador de terceiro.

No caso concreto, quando clientes do contribuinte substituto recolheram o ICMS ST fizeram às vezes do contribuinte substituto, observando corretamente as normas gerais da responsabilidade e de cálculo para a retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado da Bahia, como se fora efetivamente o sujeito passivo por substituição. Nesse plano, substituição tributária deve ser vista economicamente, pois a obrigação tributária está adimplida.

De fato, a obrigação principal, exceto como já o dissemos, as operações da BCPS S/A (CLARO), no período exigido no auto de infração, foi recolhida, em que pese ter sido feita por seus clientes. Não entendo, que haja razoabilidade, nesse caso, desconsiderar tais pagamentos para exigi-los diretamente do substituto autuado, conforme veiculado no presente auto de infração, face à observação de que os pagamentos feitos identificam e correspondem em valor e período a cada operação exigida pela Auditora Fiscal, no presente processo.

Ademais, em homenagem ao princípio da economia processual, que se explica como a tentativa de poupar qualquer desperdício, na condução do processo, nos atos processuais, de trabalho, tempo, desgastes e demais despesas, que possam travar o curso regular do processo. Acatar os pagamentos feitos por um terceiro interessado, fornecedores dos cartões inteligentes (SMART CARDS e SIMCARD), evitando o ingresso de outras ações contra a Fazenda Pública Estadual, custos desnecessários com restituições de tributos e demais encargos que oneram o custo de um processo administrativo fiscal.

Posto isso, entendo a legitimidade dos pagamentos efetuados para evitar uma nova cobrança do sujeito passivo responsável tributário (substituto), afastando a exigência da inicial. Nessa seara, está igualmente afastada a possibilidade de repetição de indébito (art.166, CTN) por parte dos efetivos pagadores, porque não existe relação jurídica que o vincule ao sujeito ativo na relação tributária em tela. Todo aquele que paga por outrem, sem estar indicado na norma tributária como sujeito passivo responsável, não tem legitimidade para discutir o tributo e para pleitear a sua repetição.

Assim, apenas as operações de vendas interestaduais de cartões inteligentes da CLARO, porque inexiste nos autos a prova do recolhimento, a exigência resta caracterizada, conforme demonstrativo abaixo considerado:

MES/ANO	Nota Fiscal	FORNECEDOR	ICMS-ST
12.05.08	22.810	BCPS	1.666,97
12.05.08	22.811	BCPS	1.666,97

12.05.08	22.812	BCPS	1.666,97
12.05.08	22.813	BCPS	1.666,97
12.05.08	22.827	BCPS	1.666,97
12.05.08	22.828	BCPS	1.666,97
13.05.08	22.831	BCPS	1.666,97
13.05.08	22.833	BCPS	1.646,69
13.05.08	22.834	BCPS	1.646,69
13.05.08	22.835	BCPS	1.646,69
13.05.08	22.842	BCPS	1.646,69
14.05.08	22.865	BCPS	1.304,74
15.05.08	22.891	BCPS	1.636,65
15.05.08	22.892	BCPS	1.636,65
15.05.08	22.893	BCPS	1.636,65
<b>TOTAIS</b>			<b>24.470,24</b>

Resta, assim, caracterizada parcialmente a referente a falta de retenção e recolhimento do ICMS relativo à operação de venda de cartões inteligentes (SMART CARDS e SIMCARD) da CLARO, no período de maio de 2008, no valor de R\$ 24.470,24.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207457.0005/10-2, lavrado contra **GEMALTO DO BRASIL CARTÕES E TERMINAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 24.470,24**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, "e" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do artigo 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de maio de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS DE CARVALHO – JULGADORA