

PROCESSO - A. I. Nº 281078.0002/09-0
RECORRENTE - UNIÃO COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (UNIÃO ATACADO)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JF nº 0253-02/10
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 12/04/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0098-11/12

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Ficou comprovado que o autuado realizou operações para contribuintes localizados no Estado da Bahia com produtos enquadrados no Regime de Substituição Tributária e não efetuou a retenção e o recolhimento do ICMS a que estava obrigado por força do disposto no Convênio ICMS 74/94 (Tintas e vernizes), no Protocolo ICM 18/85 (Pilhas e baterias elétricas), no Protocolo ICM 19/85 (Discos e Fitas) e no Protocolo ICMS 45/91 (Sorvetes). 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REGIME ESPECIAL. **a)** FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **b)** RETENÇÃO E NÃO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Restou demonstrado que, à época dos fatos geradores apontados nesta autuação, o Regime Especial nº 1101/98 já não se encontrava vigente em razão do cancelamento, efetivado pela própria Secretaria da Fazenda, da inscrição do autuado do cadastro de contribuintes do ICMS. Afastadas as preliminares de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Tratam os autos de Recurso Voluntário interposto com o objetivo de reformar a Decisão proferida em Primeira Instância, que julgou o Auto de Infração Procedente, imputando ao sujeito passivo o cometimento de nove infrações como a seguir descrito:

INFRAÇÃO 1 - Deixou de proceder à retenção do ICMS, no valor de R\$425,51, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas e transferências dos produtos constantes no Convênio ICMS 74/94 (tintas e vernizes) para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Infração demonstrada no Anexo 1.

INFRAÇÃO 2 - Deixou de proceder à retenção do ICMS, no valor de R\$533,75, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas e transferências dos produtos constantes no Protocolo ICMS 16/85 (lâminas de barbear e isqueiros) para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Infração demonstrada no Anexo 1.

INFRAÇÃO 3 - Deixou de proceder à retenção do ICMS, no valor de R\$99,17, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações

subsequentes, nas vendas e transferências dos produtos constantes no Protocolo ICMS 17/85 (lâminas elétricas) para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Infração demonstrada no Anexo 1.

INFRAÇÃO 4 - Deixou de proceder à retenção do ICMS, no valor de R\$141,29, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas e transferências dos produtos constantes no Protocolo ICMS 18/85 (pilhas e baterias elétricas) para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Infração demonstrada no Anexo 1.

INFRAÇÃO 5 - Deixou de proceder à retenção do ICMS, no valor de R\$38,92, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas e transferências dos produtos constantes no Protocolo ICMS 19/85 (discos e fitas) para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Infração demonstrada no Anexo 1.

INFRAÇÃO 6 - Deixou de proceder à retenção do ICMS, no valor de R\$ 6.801,04, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas e transferências dos produtos constantes no Protocolo ICMS 45/91 (sorvetes) para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Infração demonstrada no Anexo 1. O valor lançado referente ao mês de novembro de 2006 é o somatório dos valores: R\$124,35 + R\$383,20. O mês de novembro de 2006 foi calculado em 2 bancos de dados porque até o dia 09 o contribuinte estava sem Termo de Acordo, voltando a possuí-lo no dia 10 de novembro.

INFRAÇÃO 7 - Deixou de proceder à retenção do ICMS, no valor de R\$3.745,38, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas e transferências dos produtos constantes no Convênio ICMS 76/94 (medicamentos) para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Infração demonstrada no Anexo 1.

INFRAÇÃO 8 - Deixou de proceder à retenção do ICMS, no valor de R\$465,13, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas e transferências dos produtos constantes nos Anexos 69 e 88 do RICMS/BA para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Infração demonstrada no Anexo 1.

INFRAÇÃO 9 - Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, no valor de R\$386.924,48, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, constatado em razão de o contribuinte ter retido o ICMS substituição tributária em suas notas fiscais de saída, não o recolhendo ou o recolhendo a menos. Infração demonstrada nos Anexos 2, 2-A, 2-B e 2-C. Anexo extrato dos DAES de 2005 a 2008.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide com os seguintes fundamentos:

“Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela para exigir imposto decorrente de 09 (nove) infrações.

Em sua peça defensiva o sujeito passivo impugnou todos os itens do Auto.

Inicialmente, em relação a argüição de inconstitucionalidade à cobrança e as multas aplicadas, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

No tocante a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, por entender que houve cerceamento do seu direito de defesa sob alegação de falta de clareza dos demonstrativos elaborado pelo autuante, entendo que não pode ser acolhido pelos motivos que passo a expor.

Nos autos se encontram claramente identificados, os elementos necessários para determinar com segurança a infração, o infrator e o montante do débito tributário. No corpo do Auto de Infração, está descrito claramente os fatos considerados como ilícito tributário, bem como em todos os anexos ao Auto de Infração.

Para embasar as infrações, o autuante elaborou os demonstrativos acostados às folhas 29 a 82 dos autos, os quais foram devidamente entregues ao sujeito passivo, no prazo legal, ou seja, juntamente com o Auto de Infração.

Nesses demonstrativos mensais, constam indicados os números de cada nota fiscal, o ICMS calculado, o ICMS devido e a soma do imposto devido em cada mês, devidamente separado por convênio e/ou protocolo.

Também foram acostadas cópia impressas dos arquivos magnéticos que embasaram os demonstrativos das infrações, fls. 83 a 208, relação dos DAE's, fls. 271 a 368, cópias das notas fiscais, fls. 369 a 398 e cópia do livro Registro de Saídas.

À folha 400 dos autos consta Recibo de Arquivos Eletrônicos, no qual o contribuinte declara ter recebido um CD com os demonstrativos que embasaram às infrações, tendo declarado que abriu e leu o referido CD.

Observei, ainda, que foram concedidos ao autuado os prazos legais para oferecimento de contestação, não havendo que se falar em inobservância dos princípios da legalidade, devido processo legal, ampla defesa e contraditório.

Entendo que não houve nenhuma preterição do direito de defesa nos atos praticados e nas decisões proferidas nos autos do presente processo administrativo tributário, prova maior é que o sujeito passivo se manifestou impugnando todas as 09 (nove) infrações.

Quanto a argüição de nulidade por ilegitimidade passiva em relação a infração 09, embora a defesa tenha tratado como questão de mérito, a mesma se refere a uma preliminar, razão pela qual será analisada juntamente com as demais questões preliminares.

Alega a defesa que não seria contribuinte do Estado da Bahia, não tendo obrigação de reter o ICMS previsto na Substituição Tributária.

Entendo que a argüição defensiva não pode ser acolhida pelos motivos que passo a expor.

O contribuinte encontrava-se inscrito no cadastro de contribuinte do Estado da Bahia, estando obrigado a fazer a retenção do ICMS nas vendas realizadas para os adquirentes localizados neste Estado, na forma prevista nos Convênios e Protocolos citados nas infrações.

O impugnante requereu e foi deferido pelo Estado da Bahia o Regime Especial com base no Parecer/GECOT nº 1105/08, para atuar como substituto tributário nas operações interestaduais com mercadorias diversas, enquadradas na substituição tributária interna.

Logo, foi o próprio contribuinte autuado que solicitou o referido regime especial, não sendo razoável que o sujeito passivo tenha retido ICMS devido ao Estado da Bahia, dos contribuintes localizados neste Estado e não tenha efetuado o recolhimento do imposto retido.

Se o contribuinte autuado entendia que não era sujeito passivo por substituição não deveria ter retido o ICMS nas vendas.

De igual modo, não tem pertinência a alegação de que o referido regime foi cassado de forma irregular, pois, conforme já analisado acima, o sujeito passivo continuou a reter o ICMS em nome do Estado da Bahia sem realizar o recolhimento do imposto retido.

Uma vez que reteve o imposto em nome do Estado da Bahia, como reconheceu em sua defesa, o impugnante tem o dever de recolher o referido imposto ao tesouro estadual baiano. Como assim não procedeu é devida a cobrança mediante Auto de Infração com a aplicação de multa, não havendo ilegitimidade passiva na presente lide.

Assim, entendo que não resta dúvida que o sujeito passivo exerceu seu amplo direito de defesa, fato que lhe foi possibilitado mediante a entrega do Auto de Infração e dos demonstrativos, tendo o contribuinte se manifestado livremente em sua peça defensiva. Portanto, não houve nenhuma ofensa dos dispositivos legais, razão pela qual não pode ser acolhida a preliminar de nulidade argüida pela defesa.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, "a", do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Superada as questões preliminares, passo a análise do mérito da autuação.

No mérito, não houve questionamento em relação às infrações 01 a 06, 08 e 09, e considerando que as questões preliminares já foram afastadas, entendo que as mesmas restaram caracterizadas.

Na infração 07 é imputado ao autuado deixar de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Deixou de efetuar a retenção do ICMS ST nas vendas e

transferências, dos produtos constantes no Convênio 76/94 (Medicamentos), realizadas com contribuintes localizadas no Estado da Bahia.

A infração encontra-se embasada no demonstrativo denominado de “Anexo 1”, acostado aos autos.

Em sua defesa o sujeito passivo alega que a autuante não observou a mudança ocorrida na legislação em relação ao percentual da MVA, o qual entende que seria de 33,05% e não o de 42,85% aplicado pelo autuante.

Entendo razão assistir parcialmente ao impugnante, uma vez que a própria autuante reconheceu que não considerou as alterações do percentual da MVA prevista no Convênio 76/94. Entretanto, não pode ser acolhido o pedido defensivo para que seja aplicado o percentual de 33,05%, uma vez que o percentual correto para operação em questão é o de 49,08%, conforme folha 422 dos autos, pois a alíquota no Estado de Origem é 7% e no Estado de destino é 17%.

Ocorre que, se aplicamos a MVA corretamente resultará em majoração do valor autuado. Assim, de acordo com o disposto no Art. 156, do RPAF/99, por encontrar-se evidenciado o agravamento da infração, represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.

Ante o acima exposto, entendo que a infração 07 restou caracterizada.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 478/509, suscitando, inicialmente, a nulidade da Decisão de primeiro grau, sob os seguintes argumentos:

1. o julgamento foi *citra petita*, pois o órgão julgador deixou de apreciar a alegação de que não teria sido formalmente comunicado sobre o cancelamento do regime especial concedido pela Secretaria da Fazenda, e se continuou a efetuar a retenção do imposto estadual sem nenhuma obrigação de fazê-lo, caracterizada está a sua ilegitimidade passiva, “*eis que não havia qualquer diploma legal que atribuísse ao remetente responsabilidade por substituição tributária*”;
2. a Decisão foi proferida sem a devida fundamentação, uma vez que os julgadores deixaram de apreciar o princípio do paralelismo das formas (ou princípio da simetria), por meio do qual “*um ato jurídico só se modifica mediante o emprego de formas idênticas àquelas adotadas para elaborá-la*”, havendo, assim, uma nítida supressão de instância administrativa vedada pela nossa Constituição Federal;
3. os julgadores “*não se despiram da função de auditor fiscal, apreciando de maneira fiscalista as alegações defensivas*”, não obstante o fato de que “*o papel do julgador do Consef, representando o Estado-juiz, assemelha-se ao de um magistrado, e por isso, não deve estar preso aos grilhões arrecadatórios*”;
4. a Junta de Julgamento Fiscal cometeu outro equívoco, ao afirmar que foi o autuado quem solicitou o regime especial para reter o ICMS nas operações subsequentes, pois, na verdade, foi o Estado da Bahia “*quem ofereceu ao impugnante o malfadado Regime Especial, credenciando o contribuinte autuado para figurar na relação jurídica como substituto tributário nas operações interestaduais com mercadorias que não estavam enquadradas na substituição tributária interestadual*”;
5. ademais, o órgão julgador de piso indeferiu o pedido de diligência de maneira açodada, quando deveria, no mínimo, ter se preocupado em solicitar o Processo nº 05152319972, de 25/08/98, e o respectivo Parecer GETRI nº 1105/1998 (que deferiu o regime especial), bem como o Processo nº 06537020069, de 08/05/06, e o Parecer GECOT nº 5184/2006 (que cancelou o regime especial), demonstrando falta de responsabilidade no exercício de sua função.

O recorrente requereu também a nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao seu direito de defesa, sob a alegação de que os demonstrativos elaborados pela autuante não esclarecem a natureza e os cálculos das irregularidades supostamente cometidas, restando ferido o disposto no artigo 39, incisos III e IV, alínea “b”, do RPAF/99. Atribui as deficiências da autuação à falta de comunicação entre o Fisco e o contribuinte e ao fato de a fiscalização ter sido feita remotamente, isto é, à distância. Discorre sobre os princípios do contraditório e da ampla defesa, ressaltando que não são “*uma generosidade, mas um interesse público*”, porque “*para além de uma garantia*

constitucional de qualquer país, o direito de defender-se é essencial a todo e qualquer Estado que se pretenda minimamente democrático”.

Pediu a nulidade da infração 7, argumentando que a agente fiscal cometeu um equívoco grave ao utilizar, de maneira uniforme, a margem de valor agregado (MVA) de 42,85% sobre o valor de diversos medicamentos (dipirona, anador, melhoral, engov, benegrip e outros), desprezando as alterações introduzidas no Convênio ICMS 76/94, em relação aos produtos considerados em “listas positivas, negativas ou neutras”, conforme o texto que transcreveu.

Observa que a MVA de 42,85% vigorou até 30/04/95, passando o percentual a ser de 33,05% após a edição do Convênio ICMS 47/05 e que os medicamentos citados servem apenas como exemplos, solicitando a realização de diligência para retificação dos valores da autuação.

Suscita a nulidade das infrações, por ilegitimidade passiva, sob o argumento de que realizou operações com mercadorias que não se achavam enquadradas na substituição tributária, cabendo ao Fisco baiano *“proceder ao levantamento de todas as operações destinadas ao seu território, com base no arquivo magnético encaminhado pela empresa autuada, e exigir o imposto do adquirente a título de antecipação tributária, verdadeiro sujeito passivo da relação jurídica tributária”*, e, a partir daí, o fornecedor *“acertaria as contas”* com os adquirentes, já que reteve e pagou indevidamente o ICMS que seria da responsabilidade dos contribuintes situados na Bahia. Transcreve os artigos 125 e 352 do RICMS/97 para demonstrar o acerto de seu entendimento.

Ressalta que não é sujeito passivo por substituição em operações interestaduais destinadas ao Estado da Bahia para seus clientes, salvo aquelas situações previstas na Lei Complementar 87/96 (artigo 9º), quando celebrado Convênio ou Protocolo entre as unidades federadas.

Ressalta que o Fisco baiano, em razão da extrema dificuldade em fiscalizar os estabelecimentos adquirentes, decidiu unilateralmente celebrar Regime Especial nº 1105/98, atribuindo-lhe responsabilidade tributária por substituição *“nas operações interestaduais com contribuintes deste Estado, tanto em relação aos produtos sujeitos ao regime de substituição tributária através de acordos interestaduais dos quais os Estados da Bahia e Minas Gerais estão inseridos, bem como das mercadorias constantes do Anexo 88 quando destinadas ao território baiano”*. Ocorre que, também, de forma unilateral, cassou o referido regime, sem nenhum aviso prévio ao contribuinte, que continuou procedendo de forma idêntica ao tempo de vigência do referido regime especial, deixando de ser observado o princípio do “paralelismo das formas”, em completo desrespeito ao § 4º do artigo 908 do RICMS/97.

Sustenta que um mero regime especial não tem o condão de amparar legalmente a exigência do ICMS por substituição tributária, ainda que retido de forma equivocada pelo recorrente, uma vez que, para que seja atribuída a responsabilidade tributária por substituição deve haver previsão em lei ou em acordo interestadual, como dispõe o artigo 128 do Código Tributário Nacional.

Prossegue dizendo que da *“leitura do malfadado Auto de Infração depreende-se que a nobre autuante reconheceu que a defendente não possuía o famigerado Regime Especial de nº 1105/08 [1105/98], no período compreendido entre 16/04/2003 a 09/11/2006, uma vez que o citado Regime havia sido cancelado por ato unilateral da Secretaria da Fazenda da Bahia”* e, dessa forma, o autuado não se encontrava no polo passivo da relação jurídica tributária no citado período, não havendo que se falar, assim, em exigência de tributo mesmo que o referido imposto tenha sido retido de forma equivocada pelo defendente, já que, no período em questão, a responsabilidade pelo pagamento do imposto era atribuída ao adquirente da mercadoria.

Salienta que *“raciocínio em contrário significa dizer que a Fazenda Pública Estadual poderia exigir o tributo de ambos os pólos da comercialização, tanto do vendedor quanto do comprador, numa autêntica solidariedade, instituto vedado pelo ordenamento jurídico quando se fala em substituição tributária que só admite a responsabilidade supletiva ou subsidiária”*.

Finalmente, destaca que *“independentemente de não ser responsável pela retenção e recolhimento do tributo, diversos adquirentes das mercadorias comercializadas recolheram o*

tributo devido, e, prosperando a exação fiscal em apreço restará configurado o enriquecimento ilícito do Estado da Bahia, eis que tanto o remetente quanto o destinatário suportaram cobrança do ICMS”.

Por fim, argumenta que as multas indicadas na autuação são confiscatórias e inconstitucionais, consoante as decisões judiciais que transcreveu, razão pela qual pede o seu cancelamento.

Conclui pedindo a nulidade da Decisão recorrida, do Auto de Infração e especificamente das infrações 7 e 9, além do cancelamento das multas indicadas no lançamento de ofício e pede a realização de diligência para comprovar as suas assertivas.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer de fls. 528/529, opinou pela conversão do PAF em diligência para retificação da MVA referente à infração 7, em razão do reconhecimento pela própria autuante de que o percentual correto seria 49,08%, e para verificação se o regime especial estava, ou não, ativo no período de 10/11/06 a 31/12/08, final do período objeto da autuação.

A diligente da ASTEC/CONSEF (fl. 533) informou que:

1. com base no Sistema de Informações do Contribuinte da SEFAZ, verificou que o Regime Especial nº 1105/98 concedido ao contribuinte foi cancelado e ratificado o cancelamento pela Diretoria de Tributação em 09/05/06, com a ciência ao autuado realizada em 12/07/06 (fls. 534/540);
2. no período de 10/11/06 a 31/12/08 “*não foi concedido nenhum Regime Especial ao contribuinte pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia*”.

A autuante apresentou informação fiscal sobre o resultado da diligência (fl. 542) aduzindo que, no período de 16/04/03 a 09/11/06, a empresa esteve Inapta no cadastro de contribuintes da Bahia e, conseqüentemente, teve o regime especial cancelado.

Ratifica a informação da diligente, de que no período de 10/11/06 a 31/12/08 não foi concedido ao sujeito passivo nenhum regime especial, e sugere a exclusão, deste Auto de Infração, dos valores de débito lançados nas infrações 7 e 8.

Mantém as infrações 1 a 6, porque se referem ao lançamento do ICMS devido em razão da substituição tributária prevista em convênios e protocolos os quais o autuado estava obrigado a cumprir. Confirma, também, a infração 9, pois “*trata-se de ICMS ST retido e não recolhido*”.

Cientificado, o recorrente também apresentou manifestação (fls. 546/574), alegando que as infrações 7 e 9 devem ser julgadas nulas porque houve erro no percentual da MVA e porque a diligente havia confirmado que não mais existia regime especial que amparasse a pretensão da autuante em exigir imposto indevidamente retido pelo contribuinte. Salienta, ainda, que o Fisco deve exigir o imposto estadual dos adquirentes das mercadorias, verdadeiros sujeitos passivos das operações enquadradas na substituição tributária. No restante da petição, o contribuinte repetiu *ipsis litteris* toda a argumentação apresentada no Recurso Voluntário.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer de fls. 589 a 593, inicialmente rechaça todas as alegações recursais concernentes à inconstitucionalidade, uma vez que falece competência a este Colegiado tal apreciação, nos termos do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Diz que as multas indicadas estão previstas na Lei nº 7.014/96 e, portanto, não há como contestar a sua legalidade e legitimidade. Acrescenta que “o princípio constitucional que veda a criação de tributos, com efeito, confiscatório não alcança as multas fiscais”, pois “a natureza jurídica educadora e sancionadora das multas as torna essencialmente diferentes dos tributos”.

No que se refere às preliminares de nulidade da Decisão recorrida e do Auto de Infração, entende que devem ser rejeitadas, haja vista que (a) a Junta de Julgamento Fiscal apreciou exaustivamente as questões controvertidas; (b) o lançamento tributário atende a todos os requisitos previstos no artigo 39, do RPAF/99; (c) os demonstrativos que sustentam o Auto de Infração indicam de forma individualizada as notas fiscais e o cálculo do ICMS devido.

Considera que devem ser mantidos os valores lançados nas infrações 1 a 6, pois estão devidamente tipificadas e alicerçadas na legislação regente e não foram contestados no mérito pelo recorrente.

Afirma que o Parecer da ASTEC confirmou a improcedência da infração 7, pois o autuado não detinha a legitimidade para figurar no polo passivo da relação jurídica, como confirmado pela própria autuante, considerando que não havia regime especial à época e o Estado de Minas Gerais não era signatário do Convênio ICMS 76/94.

Assinala, em relação à infração 9, que o regime especial “*implicava na obrigação de o autuado, localizado em Minas Gerais, efetuar a substituição tributária (retenção e recolhimento) quando vendesse para contribuintes baianos, no tocante a mercadorias não sujeitas a este regime de tributação por força de convênio/protocolo*”.

Acrescenta que, como o “*contribuinte ficou sem regime especial (cassado) durante o período de 16/04/03 a 09/11/06*” e a diligente da ASTEC esclareceu que, de 10/11/06 a 31/12/08 (final do período da autuação), o regime especial não foi reativado, descabe, portanto, toda a exigência fiscal (período de janeiro/05 a dezembro/08), pois, em seu entendimento, “*ainda que ele tenha retido o imposto (ou seja, cobrado dos destinatários baianos), não havia imposição legal para que o recorrente estivesse no polo passivo da obrigação tributária*”, uma vez que “*o recolhimento do imposto caberia aos adquirentes baianos*”.

Finalmente, opinou pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

A conclusão apresentada no Parecer da Dra. Maria José Ramos Coelho Lins de A. Sento-Sé foi acolhida pela Procuradora assistente, Dra. Paula Gonçalves Morris Matos.

Na sessão de julgamento, a Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade declarou-se impedida de discutir e votar o presente processo administrativo fiscal, tendo em vista que, no exercício do cargo de Gerente da GECOT/DITRI/SEFAZ, endossou o Parecer GECOT nº 5184/2006 acostado às fls. 538/539, que cancelou formalmente o Regime Especial nº 1105/98 anteriormente firmado com o sujeito passivo.

VOTO

Inicialmente, resalto que o autuado é um contribuinte situado na cidade de Uberlândia, em Minas Gerais, e se dedica ao comércio atacadista de inúmeros produtos, alguns enquadrados e outros não enquadrados no regime de substituição tributária em razão de acordos interestaduais (convênios e protocolos) entre Minas Gerais e a Bahia.

O autuado, em seu Recurso Voluntário, apresentou uma série de preliminares de nulidade, tanto em relação à Decisão recorrida, quanto ao próprio Auto de Infração.

Considero que não merece ser acolhido o pedido de nulidade da Decisão recorrida, pelos motivos seguintes:

1. quanto à não apreciação pela Junta de Julgamento Fiscal do argumento defensivo de que o sujeito passivo não teria sido notificado do cancelamento do Regime Especial, constato que o órgão julgador de piso se manifestou no trecho do voto transcrito abaixo. Se houve, ou não, erro no julgamento, não é hipótese de nulidade da Decisão, mas de reforma, o que será objeto mais adiante de análise do mérito da autuação neste voto;

“De igual modo, não tem pertinência a alegação de que o referido regime foi cassado de forma irregular, pois, conforme já analisado acima, o sujeito passivo continuou a reter o ICMS em nome do Estado da Bahia sem realizar o recolhimento do imposto retido.

Uma vez que reteve o imposto em nome do Estado da Bahia, como reconheceu em sua defesa, o impugnante tem o dever de recolher o referido imposto ao tesouro estadual baiano. Como assim não procedeu é devida a cobrança mediante Auto de Infração com a aplicação de multa, não havendo ilegitimidade passiva na presente lide”.

- relativamente à outra preliminar de nulidade, de indeferimento indevido do pedido de diligência, constato que a Junta de Julgamento Fiscal justificou a sua Decisão e, portanto, encontrava-se no exercício de sua competência legal.

Também entendo que deve ser afastada a alegação recursal, de nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao seu direito de defesa, pois os demonstrativos elaborados pela autuante (fls. 29/228) foram entregues ao sujeito passivo e relacionam a notas fiscais, cada mercadoria, a base de cálculo, a MVA aplicável, o valor do imposto e o acordo interestadual aplicável em cada caso. Como o recorrente tem a posse de toda a documentação fiscal, poderia perfeitamente ter mostrado a existência de equívocos porventura cometidos.

Quanto ao erro na aplicação da MVA na infração 7, isso é argumento de mérito, e não motivo para a decretação de nulidade da autuação, devendo ser analisado no momento apropriado.

Verifico que, nas infrações 1 a 6, o contribuinte está sendo acusado de ter deixado de reter e, conseqüentemente, de recolher, o ICMS devido em relação a operações de saídas interestaduais de mercadorias (tintas e vernizes; lâminas de barbear e isqueiros; lâmpadas elétricas; discos e fitas e sorvetes) para contribuintes localizados no território baiano, mercadorias que se encontravam, à época dos fatos geradores, enquadradas na substituição tributária em decorrência de convênios e protocolos, dos quais a Bahia e Minas Gerais eram signatários.

A autuação foi feita no período de janeiro de 2005 a julho de 2008 e as infrações encontram-se demonstradas nos documentos de fls. 29/81, no período em que o autuado estava inapto no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia ou o citado regime estava cancelado e, portanto, a obrigatoriedade pela retenção e recolhimento do imposto estadual não decorria do Regime Especial nº 1105/98 firmado com a Secretaria da Fazenda, mas por força de acordos interestaduais, como a seguir explicitado:

Infração 1 – tintas e vernizes – Convênio ICMS 74/94 – ambos os Estados envolvidos (Bahia e Minas Gerais) eram, à época dos fatos geradores, signatários e o autuado, como remetente das mercadorias, era obrigado a efetuar a retenção e recolhimento do imposto estadual por força do Convênio ICMS 81/93 (Cláusulas primeira e segunda, a seguir transcritas). Mantido o débito.

“Cláusula primeira Aos Convênios e Protocolos a serem firmados entre os Estados e/ou Distrito Federal, concernentes ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação-ICMS, que estabeleçam o regime de substituição tributária, aplicar-se-ão os procedimentos consignados neste Convênio, ressalvado o disposto na cláusula décima quarta.

Cláusula segunda Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente”.

Infração 2 - lâminas de barbear e isqueiros – Protocolo ICM 16/85 (Cláusula segunda) - ambos os Estados envolvidos eram, à época dos fatos geradores, signatários, pois a Bahia e Minas Gerais aderiram ao mencionado Protocolo por meio dos Protocolos ICMS 15/97 e 18/98, respectivamente. O recorrente estava obrigado a efetuar a retenção e recolhimento do imposto estadual para a Bahia por força de acordo interestadual. Mantido o débito.

Protocolo ICM 16/85:

Cláusula segunda Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se refere este protocolo, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

Infração 3 - lâmpadas elétricas – Protocolo ICM 17/85 (Cláusula segunda) - ambos os Estados envolvidos eram, à época dos fatos geradores, signatários, tendo em vista que a Bahia e Minas Gerais aderiram ao mencionado Protocolo por meio dos Protocolos ICMS 16/97 e 18/98, respectivamente. O recorrente estava obrigado a efetuar a retenção e recolhimento do imposto

estadual para a Bahia por força de acordo interestadual. Mantido o débito.

Protocolo ICM 17/85:

“Cláusula segunda Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se refere este Protocolo, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente”.

Infração 4 - pilhas e baterias elétricas – Protocolo ICM 18/85 (Cláusula segunda) - ambos os Estados envolvidos eram, à época dos fatos geradores, signatários, uma vez que a Bahia e Minas Gerais aderiram ao mencionado Protocolo por meio dos Protocolos ICMS 17/97 e 19/98, respectivamente. O recorrente estava obrigado a efetuar a retenção e recolhimento do imposto estadual para a Bahia por força de acordo interestadual. Mantido o débito.

Protocolo ICM 18/85:

“Cláusula segunda Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se refere este protocolo, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente”.

Infração 5 – discos e fitas – Protocolo ICM 19/85 (Cláusula segunda) - ambos os Estados envolvidos eram, à época dos fatos geradores, signatários, uma vez que a Bahia e Minas Gerais aderiram ao mencionado Protocolo por meio dos Protocolos ICMS 18/97 e 20/98, respectivamente. O recorrente estava obrigado a efetuar a retenção e recolhimento do imposto estadual para a Bahia por força de acordo interestadual. Mantido o débito.

Protocolo ICM 19/85:

“Cláusula segunda Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se refere este Protocolo, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente”.

Infração 6 – sorvetes – Protocolo ICMS 45/91 (Cláusula quarta) - ambos os Estados envolvidos eram signatários, pois a Bahia e Minas Gerais aderiram ao mencionado Protocolo por meio dos Protocolos ICMS 16/99 e 16/95, respectivamente.

Protocolo ICMS 45/91:

“Cláusula quarta No caso de operação interestadual realizada por distribuidor, depósito ou estabelecimento atacadista com as mercadorias a que se refere este Protocolo a substituição caberá ao remetente, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente, observado o seguinte:”

Ocorre que a Bahia denunciou o Protocolo ICMS 45/91 em 01/05/2007, mediante o Protocolo ICMS 09/07, e, portanto, o recorrente não se encontrava obrigado a efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS ao erário baiano, a partir daquela data. Também não se encontrava compelido a efetuar tal retenção em razão do Regime Especial nº 1105/98, haja vista que foi formalmente cancelado em 09/05/06, concluindo-se, portanto, em referência à infração 6, que:

1. devem ser mantidos os débitos concernentes ao período de janeiro de 2005 a abril de 2007, em decorrência da obrigação prevista no Protocolo ICMS 45/91;
2. devem ser excluídos os valores de débito a partir de 01/05/07 até 31/07/08, em função da denúncia da Bahia ao referido Protocolo e à inexistência de Termo de Acordão firmado entre o autuado e Secretaria da Fazenda deste Estado.

Recomendo, assim, a realização de ação fiscal visando a lançar o ICMS devido pelos contribuintes baianos destinatários das mercadorias, no período de maio de 2007 a julho de 2008, devendo ser obedecido o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Na infração 7, o autuado foi acusado de ter deixado de reter e, conseqüentemente, de recolher, o ICMS devido em relação a operações de saídas de medicamentos para contribuintes localizados

no território baiano, mercadoria que se encontrava, à época dos fatos geradores, enquadradas na substituição tributária em decorrência do Convênio ICMS 76/94.

Ocorre que o Estado de Minas Gerais denunciou o mencionado Convênio, por meio do Despacho 03/05, com efeitos a partir de 01/01/05, e o Regime Especial nº 1105/98 foi cancelado formalmente em 09/05/06. Como os fatos geradores da autuação são relativos ao período de novembro de 2006 a novembro de 2008, quando o recorrente não se encontrava obrigado a efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS ao Estado da Bahia, seja por força de acordo interestadual, seja por força de regime especial, concluo que é improcedente o débito lançado, o que foi inclusive acatado pela autuante em sua informação fiscal de fl. 542.

Recomendo a realização de ação fiscal com o objetivo de lançar o ICMS devido pelos contribuintes baianos destinatários das mercadorias, devendo ser obedecido o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Ressalto, por oportuno, que o exercício de 2006 encontra-se atingido pela decadência.

Na infração 8, é imputada ao recorrente a falta de retenção e recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não enquadradas na substituição tributária por força de acordos interestaduais, para contribuintes localizados no território baiano, no período de novembro de 2006 a julho de 2008.

Como o Regime Especial nº 1105/98, que obrigava o sujeito passivo a efetuar a retenção e o recolhimento do imposto estadual sobre todas as operações de saídas de mercadorias para contribuintes baianos foi cancelado formalmente desde o dia 09/05/06, não havia nenhuma obrigação de o autuado (localizado em outra unidade da Federação) proceder à retenção do imposto para o Estado da Bahia. Em consequência, são indevidos os valores cobrados nesta imputação, cabendo a responsabilidade tributária aos adquirentes situados no território baiano, o que foi inclusive acatado pela autuante em sua informação fiscal de fl. 542.

Recomendo a realização de ação fiscal visando a lançar o ICMS devido pelos contribuintes baianos destinatários das mercadorias, devendo ser obedecido o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Saliento, por oportuno, que o exercício de 2006 encontra-se atingido pela decadência.

Na infração 9, o recorrente é acusado de reter e não recolher o ICMS referente a operações de saídas de mercadorias **não** enquadradas na substituição tributária por força de acordos interestaduais, para contribuintes localizados no território baiano, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2008.

A autuante informou, na peça inicial, o seguinte:

“Ressaltamos que em 2003 a empresa era beneficiária do Regime Especial nº 1105/08, que a autorizou a atuar como Substituto Tributário nas operações interestaduais com contribuintes deste Estado, tanto em relação aos produtos sujeitos ao regime de substituição através de acordos interestaduais dos quais a Bahia e Minas Gerais façam parte, bem como, das mercadorias constantes no Anexo 88 no território baiano. Entretanto, a empresa esteve INAPTA no período de 16/04/2003 a 09/11/2006, e conseqüentemente teve seu regime Especial CANCELADO, conforme dispõe o parágrafo 5º do art. 908 do RICMS/BA”.

Conforme o Parecer GECOT nº 5184/2006 anexado pela diligente da ASTEC/CONSEF às fls. 538/539, a empresa autuado teve o Regime Especial nº 1105/98 cancelado com os seguintes fundamentos:

O supervisor da DAT/METRO juntamente com o Diretor da DAT/SUL e o Gerente da GERSU, com base no § 5º do art. 908 do RICMS-BA, por intermédio de e-mail endereçado a esta DITRI/GECOT em 03/05/2006, vêm solicitar o cancelamento do Regime Especial concedido mediante Parecer/GECOT nº 1105/98 à empresa UNIÃO COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., IE nº 39.315.865-CS, que a autorizou a atuar como substituto tributário nas operações interestaduais com clientes deste Estado.

O pedido se fundamenta no seguinte: a empresa foi intimada para cancelamento em 09/04/2003 e cancelada em 12/03/2003 [12/04/2003], ou seja 30 dias depois, com base no art. 171, inciso XII, “a” do RICMS-BA e, até o momento, não se pronunciou quanto à sua reativação, ficando desta forma, na situação de inapetido de inscrição, conforme nova redação dada pelo Decreto nº 9.547 de 20/09/2005 ao art. 171 do RICMS-BA.

Pela regra do § 5º do art. 908 da legislação supra ‘O regime especial será automaticamente cancelado ou suspenso quando o contribuinte tiver a inscrição desabilitada do Cadastro do ICMS’.

Assim, vistas e analisadas as razões expostas e com base no citado dispositivo legal, somos pelo cancelamento do regime especial concedido com base no Parecer/GECOT nº 1105/98 à empresa UNIÃO COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.”

A Diretora de Tributação à época, Ely Dantas de Souza Cruz, ratificou o Parecer final e autorizou o cancelamento do citado regime especial em 09/05/2006. O autuado foi cientificado, de acordo com o Sistema de Informações de Contribuintes (INC) da Secretaria da Fazenda, no dia 12/07/2006.

Diante de tais informações, cabe-me definir a partir de que data o cancelamento do Regime Especial nº 1105/98 passou a produzir efeitos jurídicos para o contribuinte e para o Estado da Bahia.

Preliminarmente, é importante assinalar que o mencionado regime especial não se configurou como um benefício fiscal concedido ao contribuinte. Ao contrário, o regime especial teve como objetivo facilitar a verificação, pelo fisco baiano, da regularidade na arrecadação do ICMS que seria exigido por antecipação tributária dos contribuintes adquirentes das mercadorias, localizados no território baiano. Em vez que fiscalizar centenas de contribuintes, o Estado da Bahia optou por concentrar a retenção e o recolhimento do imposto num único estabelecimento (o do autuado).

Pelo que foi relatado no Parecer GECOT nº 5184/2006 e na informação fiscal prestada pela autuante, o recorrente deixou de atender à intimação para regularizar a sua inscrição no cadastro de contribuintes da Bahia, razão pela qual teve a sua inscrição cancelada em 12/04/03 pelo próprio Estado da Bahia.

O artigo 908, § 5º, do RICMS/97, vigente à época, estabelecia que “*O regime especial será automaticamente cancelado ou suspenso quando o contribuinte tiver, respectivamente, a inscrição excluída ou suspensa do Cadastro do ICMS*”.

Ora, a partir do momento em que a inscrição do contribuinte foi cancelada pela Secretaria da Fazenda (no exercício de 2003), o Fisco baiano já se encontrava ciente de que não mais poderia exigir, do autuado, o cumprimento do Regime Especial, nos termos do artigo 908, § 5º, do RICMS/97, porque o estabelecimento não mais fazia parte do cadastro de contribuintes do Estado da Bahia. Sendo assim, a Fiscalização deveria ter atuado no sentido de exigir o ICMS dos adquirentes das mercadorias localizados no território baiano.

Observo que o fato de o recorrente ter retido o imposto não tem o condão de transformá-lo em contribuinte ou responsável pelo imposto devido pelos adquirentes baianos. Se houve a retenção indevida do imposto estadual, cabe aos clientes do autuado buscar o ressarcimento de quem realizou a retenção pelos meios à sua disposição.

Em conclusão, entendo que são indevidos os valores de débito apontados nesta infração, pois desde o exercício de 2003 o Regime Especial encontrava-se, para o Estado da Bahia, automaticamente cancelado, não produzindo efeitos jurídicos capazes de permitir que o Fisco baiano cobrasse o ICMS como se o Regime ainda estivesse em plena vigência.

Recomendo a realização de ação fiscal com o objetivo de lançar o ICMS devido pelos contribuintes baianos destinatários das mercadorias, devendo ser obedecido o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Ressalto, por oportuno, que os exercícios de 2005 e 2006 encontram-se atingidos pela decadência.

No que se refere às multas indicadas no lançamento tributário, estão previstas no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e este Colegiado não tem competência para declarar a inconstitucionalidade da legislação baiana, a teor do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Por tudo quanto foi exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário,

modificando a Decisão recorrida para julgar procedentes as infrações 1 a 5, procedente em parte a infração 6 (no valor de R\$6.070,07) e improcedentes as infrações 7, 8 e 9 do lançamento de ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281078.0002/09-0**, lavrado contra **UNIÃO COMÉRCIO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA. (UNIÃO ATACADO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.308,71**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das sessões do CONSEF, 27 de março de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS