

PROCESSO - A. I. Nº 207090.0002/12-5
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e INDÚSTRIAS ANHEMBI S/A.
RECORRIDOS - INDÚSTRIAS ANHEMBI S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0163-03/13
ORIGEM - INFAC INDÚSTRIA
INTERNET - 09/06/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0141-12/14

EMENTA: ICMS. 1. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS PELA SUFRAMA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Item reconhecido. Adesão aos benefícios concedidos pela Lei nº 12.903/2013. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. **a)** FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A norma de regência da matéria é clara quando determina, conforme reconhecido pela próprio recorrente, que é sua a obrigação de reter e recolher o imposto na condição de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, independentemente do fato de o prestador do serviço ter procedido ao recolhimento o imposto para o qual não lhe é imposto o recolhimento. **b)** IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Item reconhecido. Adesão aos benefícios concedidos pela Lei nº 12.903/2013. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS ISENTAS E NÃO TRIBUTÁVEIS. Impugnação administrativa prejudicada quanto à apreciação do mérito, tendo em vista que a matéria se encontra *sub judice* no âmbito do Poder Judiciário. Correto o lançamento que inibe a decadência do crédito tributário. A exigibilidade do crédito tributário, entretanto, deve ficar suspensa. **b)** AQUISIÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Item reconhecido. Adesão aos benefícios concedidos pela Lei nº 12.903/2013. 5. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NA APURAÇÃO DO VALOR DO IMPOSTO. OPERAÇÕES NÃO SUJEITAS AO BENEFÍCIO. Item reconhecido. Adesão aos benefícios concedidos pela Lei nº 12.903/2013. Afastada a arguição de nulidade. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PREJUDICADO** quanto às infrações 1, 2 (parte), 3, 5 e 6, e **NÃO PROVIDO** em relação à infração 2. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 3ª JJF que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, bem como de Recurso de Ofício interposto em razão de o referido julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito tributário que inicialmente lhe foi imputado, tudo a rigor do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99.

O Auto de Infração lavrado em 29/03/2010 decorre de seis infrações, abaixo transcritas, sendo motivadoras do Recurso de Ofício as infrações 1, e 5, enquanto que as infração 1, 2, 3, 4, 5 e 6 motivam o Recurso Voluntário, como segue:

Infração 01 - Deixou de recolher ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA, nos meses de janeiro, março, junho e outubro de 2008 e abril, julho a dezembro de 2009, sendo exigido o valor de R\$55.830,45, acrescido da multa de 60%.

Consta adicionalmente que “Exercício de 2008 e 2009 - Contribuinte, regularmente intimado - xerox anexadas, deixou de comprovar internamento de mercadoria em Zona de Livre Comércio. Infringiu os art. 29, II e III, c/c 11, 50, II, 597 e 598 do Dec. 6284/97. Parte integrante deste Auto e entregue em cópia ao contribuinte - Levantamento Fiscal - Falta de comprovação de Internamento de Mercadoria em Zona de Livre Comércio. Ainda em anexo, xerox das NF Saídas, no Levantamento elencada, Xerox do LRSaídas - 2008 e 2009, e Consulta Sintegra restrita a Secretaria de Fazenda dos estados , com a negativação de ingresso da NF elencada. Observe-se que a saído autuado, originalmente, abate do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção, além de valor correspondente a PIS/COFINS. Assim, atendendo a recomendação do art. 52 do Dec. 6284/97, foi elaborado o cálculo para que o valor do ICMS integrasse sua base de cálculo;

Infração 02 - Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de janeiro a dezembro de 2008 e janeiro a outubro e dezembro de 2009, sendo exigido o valor de R\$87.642,37, acrescido da multa de 60%.

Consta adicionalmente que “Exercício de 2008 e 2009 - Contribuinte, regularmente intimado - xerox das intimações em anexo - apresentou NF de Serviço de Transporte de Pessoas, efetuado naquele período pelas Empresas Metropolys Transportes Ltda.(IE. 52.404.828) e Sigma Transportes Ltda.(IE. 66.668.363), contratos em anexos. Conforme art. 1, parágrafo 2, VI, 3, I, 62, 117, 126, II, 380, II, e parágrafos 3 e 4, 382, I, b, 505-A, VII, todos os dispositivos do Dec. 6284/97, o tomador do serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas de serviços de transporte de pessoas assumirá a responsabilidade do imposto devido pelo prestador, na condição de sujeito passivo por substituição. A empresa fiscalizada nem reteve nem recolheu o ICMS devido na condição de sujeito passivo por substituição, infringindo os artigos supra citados. Parte integrante deste Auto e entregue em cópia ao contribuinte - Levantamento Fiscal - Transporte de Pessoas - ST não Retido e não Recolhido, e dados cadastrais dos Transportadores. Ainda em anexo, Xerox das NF relacionadas no Levantamento, do extrato de arrecadação da empresa fiscalizada, referente a 2008, 2009 e 2010.

Infração 03 - Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, nos meses de setembro a dezembro de 2008 e janeiro a setembro de 2009, sendo exigido o valor de R\$48.239,93, acrescido da multa de 150%.

Consta adicionalmente que “Exercício de 2008 e 2009 – Do exame dos CTRCs anexados a este processo, verificou-se que o contribuinte reteve, porém não recolheu, o ICMS devido por Substituição Tributária, na qualidade de substituto tributário – tomador de serviço de transporte interestadual de carga, por prestações sucessivas, inscrito na condição de Normal. Cumpre observar ser o transportador optante pelo crédito presumido, o que foi considerado na apuração do ICMS devido. Parte integrante deste Auto e entregue ao contribuinte - Levantamento Fiscal - ST Transporte - ICMS Retido e não recolhido. Ainda em anexo, intimação para apresentação dos CTRCs ausentes, também sujeitos a ST, conforme lançados no LREntradas 2008 e 2009 co contribuinte, além do LARICMS 2008 e 2009. Ainda em anexo extrato de arrecadação do autuado, referente a 2008 e 2009.”;

Infração 04 - Utilizou indevidamente, na condição de remetente da mercadoria, crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas isentas e não tributadas, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora ou autônomo, nos meses de setembro a dezembro de 2009, sendo exigido o valor de R\$8.056,65, acrescido da multa de 60%.

Consta adicionalmente que “Contribuinte remeteu mercadorias para ZLC, utilizando a isenção prevista no art. 29 RICMS-BA/99. Entretanto, utilizou-se do crédito fiscal referente ao transporte de tais mercadorias, contrariando o art. 95, II, do mesmo diploma legal. Parte integrante deste Auto e entregue em cópia ao contribuinte - Levantamento Fiscal – Transporte de Mercadoria Isenta para a Zona de Livre Comércio. Ainda em anexo, xeros dos CTRCs/CTAC relacionados (quando disponíveis), do LREntradas nº 21 - folhas relacionadas das NF de Saídas de mercadorias correlatas, e do LRSaídas nº 03 do Transportado(IE. 59.208.097).”;

Infração 05 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses

de janeiro a março, maio e junho e agosto a dezembro de 2009, sendo exigido o valor de R\$197.451,92, acrescido da multa de 60%.

Consta adicionalmente que “Exercício de 2009 - Contribuinte beneficiário do DESENVOLVE desde dezembro/03, conforme Resolução nº 144/2003 (anexada a este processo) para fabricar produtos de higiene e limpeza, utilizou-se indevidamente deste Benefício sobre: a) - Vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros (operações não beneficiadas pela Resolução supra mencionada), sob os CFOPs 5102/6102; b) - Vendas de sucatas diversas (CFOP 5101), Remessa em bonificação/doação ou brinde de produtos não fabricados pela empresa (CFOPs 5910/6910), devolução de aquisição/devolução de recebimento em transferência de produtos adquiridos para uso/consumo da empresa (CFOPs 5556/6556/6557); c) - Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros (Operações não beneficiadas pela Resolução supra mencionada) sob os CFOPs 5152 e 6152 e d) - Valores lançados a Débito no LRAICMS nº13, a título de Diferença de Alíquota. Assim, refazendo-se a apuração do ICMS do contribuinte, e abatendo-se o valor do ICMS recolhido (conforme extrato da arrecadação em anexo), constata-se o recolhimento a menor do ICMS. Tudo passível de verificação, conforme demonstrado nos Levantamentos Fiscais – Saídas indevidamente beneficiadas pelo DESENVOLVE (CFOP 6102, 5102), no Levantamento Fiscal - Saídas indevidamente beneficiadas pelo DESENVOLVE (CFOP 5101 / 6152), no Levantamento Fiscal – Mercadorias Recebidas em Transferência para comercialização (CFOP 2152) Entradas de Bonificação / Doação / Brinde(CFOP 1910) e outras entradas (CFOP 1949 / 2949) e no Levantamento Fiscal – Apuração do ICMS - DESENVOLVE, partes integrantes deste Auto e entregues em cópia ao contribuinte. Ainda em anexo Xerox do LREntradas nº's 21 e 22, LRSaídas nº's 20, 20A e 21 e LRAICMS nº's 12 e 13, do contribuinte, além do extrato de arrecadação, referente a 2008, 2009 e 2010.”;

Infração 06 - Utilizou indevidamente Crédito Fiscal, referente à aquisição de Serviço de Transporte sujeito a Substituição Tributária, nos meses de fevereiro a setembro de 2009, sendo exigido o valor de R\$24.252,90, acrescido da multa de 60%.

Consta adicionalmente que “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de serviço de transporte, com imposto sujeito a substituição tributária. Imposto não retido anteriormente, e documento fiscal lançado com crédito no Livro Registro de Entradas. Infringiu os artigos 114, 382, I, e 381, IV, do RICMS/BA – Dec. 6284/97. Parte integrante deste Auto e entregue em cópia ao contribuinte - Levantamento Fiscal - Crédito Indevido - Operações sujeitas a ST - Art. 382 RICMS. Ainda em anexo, Xerox dos CTRC, no Levantamento elencados, assim como cópia do LRE e LRAICMS, referentes a 2009.”

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 3^a JJF, decidiu, por unanimidade e com base no voto do Relator de primeiro grau, abaixo transscrito, que são parcialmente procedentes as infrações 1 e 5, procedentes as infrações 1, 3 e 6, enquanto que a infração 4 teve a análise prejudicada em razão de o seu objeto estar sob apreciação judicial – suspensa a exigibilidade do crédito -, como segue:

VOTO

A infração 01 cuida da falta de recolhimento do ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA.

O sujeito passivo em sede defesa concentrou sua argumentação para elidir a acusação fiscal sustentando que, de acordo com a previsão do §5º do art. 597 do RICMS-BA/97, compete ao transportador transmitir os dados pertinentes aos documentos fiscais de mercadoria nacional incentivada a SUFRAMA o ingresso da mercadoria na Zona Franca de Manaus - ZFM. Sob esse prisma, asseverou que, como remetente está desobrigado de comprovar a efetiva entrega da mercadoria incentivada. Sustentou que o objetivo da comprovação do internamento é para evitar que mercadorias supostamente remetidas à ZFM sejam desviadas para outras localidades, esvaziando-se, assim, a pretensão do legislador ao conceder o benefício de isenção aos produtos industrializados remetidos àquela área incentivada. Muito bem também relatou o autuado que o atendimento da condição estabelecida para o gozo da isenção se realiza através da comprovação de que as mercadorias foram efetivamente remetidas a destinatários situados naquela localidade e que foram por estes recebidas.

A despeito de todo esse entendimento, o autuado não se apercebeu do fato de que o transportador figura como mero coadjuvante na operação de saída de produtos industrializados para a ZFM e a ele foi atribuída a obrigação assessoria de previamente ao seu ingresso na ZFM, Áreas de Livre Comércio e Amazônia Ocidental, transmitir à SUFRAMA os dados pertinentes aos documentos fiscais de mercadoria nacional incentivada. Impende salientar que o titular das saídas é o remetente, no presente caso, o próprio autuado, cabendo a ele a responsabilidade de manter no prazo decadencial a documentação que comprove a efetiva ocorrência da operação incentivada, ao teor do art. 144 do RICMS-BA/97. Ademais, não é a simples transmissão dos dados pelo transportador para a SUFRAMA que comprova o ingresso dos produtos na ZFM, e sim a Declaração de Ingresso de Mercadorias e/ou de Validação de Notas Fiscais, que confirma o efetivo ingresso, portanto,

imprescindível para a fruição do benefício fiscal de isenção.

No que diz respeito às decisões do CONSEF, cujas ementas o autuado carreou aos autos, com o objetivo de fundamentar sua pretensão de se eximir da acusação fiscal, em nada corroboram, uma vez que nos autos cujas ementas foram reproduzidas ficaram claramente evidenciadas que fora apresentada documentação comprobatória demonstrando circunstancialmente, a efetiva internalização na ZFM. Ao passo que no presente caso, o sujeito passivo inicialmente, aduziu, tão-somente, que a responsabilidade de comprovação era do transportador, e em sede de defesa, ocasião em que apresentou comprovações inequívocas da internação de inúmeras operações, as quais todas foram acolhidas pela autuante.

Logo, constato que a autuante procedera corretamente ao efetuar à exclusão do demonstrativo de apuração de todas as notas fiscais, consoante “DEMONSTRATIVO DE ALTERAÇÃO DE DÉBITO EM AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE DE INFORMAÇÃO FISCAL”, cujas comprovações de internamento na ZFM que foram carreadas pelo sujeito passivo por ocasião de sua impugnação, fls. 3026 a 3041, resultando na redução do valor inicialmente exigido de R\$55.830,45, para R\$14.673,68, consoante novos demonstrativos elaborados pela autuante e colacionados às fls. 3633 e 3634.

Concluo que a infração 01 é parcialmente subsistente no valor de R\$14.637,68.

A infração 02 cuida da falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal.

O autuado em sua impugnação declarou não desconhecer a sua obrigação de efetuar a retenção do ICMS sobre os serviços objeto da exigência dessa infração. No entanto, ressaltou que as empresas, METROPOLYS TRANSPORTES LTDA. e SIGMA TRANSPORTES LTDA., por ele contratadas recolheram, por conta própria, o ICMS destacado nas notas fiscais por ele emitidas. Afirmou que, se mantida a exigência, resultaria na cobrança de um crédito tributário já extinto pelo pagamento, configurando, assim, bitributação e enriquecimento ilícito por parte do Estado da Bahia. Acrescentou que as referidas transportadoras prestadoras dos serviços sucessivos celebraram Termo de Acordo com o Estado da Bahia, fls. 3050 a 3053, para usufruírem do benefício previsto no art. 505-A do RICMS-BA/97, que lhes possibilita o recolhimento do ICMS à alíquota de 5% sobre a sua receita bruta.

O sujeito passivo, como enunciado acima, ao tentar elidir a acusação fiscal fundamentou sua defesa no fato de ter as empresas prestadoras dos serviços de transporte, a despeito de não estarem obrigadas legalmente, destacaram o imposto nas notas fiscais de prestação, registraram em seus livros Registro de Saída e livros Registro de Apuração do ICMS e promoveram o recolhimento do imposto destacado, conforme cópias dos documentos fiscais e Documentos de Arrecadação Estadual - DAE, colacionados às fls. 3061 a 3277.

Uma análise superficial da questão poder-se-ia conduzir a inferência de que o recolhimento do imposto, sem previsão legal alguma, realizado pelas empresas prestadoras de serviços de transportes, nas operações sucessivas contratadas pelo autuado, poderia eximir o sujeito passivo do adimplemento da obrigação que lhe é expressamente imposta no inciso II do art. 380 do RICMS-BA/97, ou seja, a retenção do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal.

Inicialmente, deve-se precipuamente considerar que inexiste previsão legal alguma que faculte ao autuado, em qualquer circunstância, transferir sua obrigação de proceder à retenção a terceiros. Do mesmo modo, também não há qualquer previsão legal, para os prestadores de serviço de transportes interestadual e intermunicipal com Termo de Acordo com o Estado da Bahia para usufruírem do benefício de recolhimento do imposto com base na Receita Bruta, previsto no art. 505-A do RICMS-BA/97, ignorar a condição de sujeito passivo por substituição dos tomadores de serviços de transportes nas operações sucessivas.

Assiste razão ao autuante ao esclarecer na informação fiscal que a obrigação tributária decorre de imposição legal, que não pode ser afastada ou modificada por iniciativa das partes ignorando o fato gerador e a titularidade do sujeito passivo expressamente determinado em Lei.

É patente que, consoante teor do art. 123 do CTN, diante da definição legal de sujeito passivo e das obrigações tributárias correspondentes, salvo disposição de lei em contrário, não podem ser opostas à Fazenda Pública, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos. Portanto, não há como prosperar a pretensão do sujeito de deslocar a sua obrigação legal e originária de reter e recolher o imposto na condição de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, para o prestador dos serviços, mesmo tendo este, indevidamente, efetuado o recolhimento o imposto.

A questão mais importante a se considerar é que, estando os prestadores dos serviços de transportes legalmente desobrigados de recolherem o imposto que indevidamente efetuaram, a qualquer momento dentro do decurso decadencial, poderão legalmente requer a repetição do indébito, previsto no inciso II do art. 165 do CTN. Com esse potencial respaldo legal, remanesceria instalada insegurança jurídica com reflexos deletérios aos interesses do erário estadual, caso seja permitido o deslocamento do sujeito passivo como pretende o autuado.

Desta forma, não vislumbro a possibilidade de compensação dos recolhimentos indevidos realizados pelas empresas METROPOLYS TRANSPORTES LTDA. e SIGMA TRANSPORTES LTDA. para extinguir o débito tributário exigido nessa infração. Assim, como enunciado acima, afiguram-se inservíveis os documentos anexados pelo sujeito passivo, fls. 3061 a 3277, por não terem o condão de elidir a acusação fiscal. Eis que, uma vez acolhidos para extinção do débito ora exigido, não se teria certeza alguma e muito menos controle tributário da utilização, pelas empresas prestadoras de serviços de transportes, do seu direito de repetição do indébito, dos valores por elas recolhidos sem imposição legal.

Assim resta caracterizada a infração 02.

As infrações 03 e 06 cuidam, respectivamente, da falta de recolhimento de ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, e da utilização indevida Crédito Fiscal, referente à aquisição de Serviço de Transporte sujeito a Substituição Tributária.

Inicialmente refuto a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado sob o fundamento de que, por se tratar das mesmas operações, ou seja, em ambas as exigências o valor do débito apurado se origina dos mesmos Conhecimentos de Transportes - CTRCs, e que por isso, as imputações são inconciliáveis. O autuado aduziu que as condutas descritas nas infrações são contraditórias e excludentes entre si, pois segundo seu entendimento, os mesmos CTRCs jamais poderiam lastrear duas exigências distintas. Pontificou o autuado que, ou teria ele efetuado a retenção do ICMS incidente sobre as operações em questão e não o recolhido, ou, por outro lado, não ter efetuado a retenção e se creditado do imposto não retido. Sustentou que jamais ter praticado as duas condutas simultaneamente como pretende a fiscalização. Nesses termos, requereu o sujeito passivo o reconhecimento da nulidade do lançamento desses dois lançamentos por desrespeito ao art. 18, II e IV, "a", do RPAF-BA/99, aduzindo que da leitura da descrição dos itens em foco não é possível se definir com segurança quais as infrações efetivamente foram cometidas, tolhendo assim o exercício de seu direito de defesa por desconhecer os fundamentos do entendimento da fiscalização.

Verifico que, ao contrário do que alegou o sujeito passivo, ambas as infrações afiguram-se devidamente explicitadas na acusação fiscal, bem como nas descrições complementares em cada uma delas. Especificamente em relação à infração 06, constato que a adequação da descrição ajustada pelo autuante ao proceder à informação fiscal, que substituiu a expressão "Imposto não retido anteriormente", por "Imposto não recolhido", além de não dificultar a compreensão da acusação fiscal, fora devidamente dada ciência ao autuado, fl. 3632, não prejudicando em absoluto seu exercício de plena defesa, portanto, em inteira consonância com o estatuído pelo §1º do art. 18 do RPAF-BA/99.

Não deve também prosperar a pretensão do autuado ao aduzir que as infrações 03 e 06 são excludentes e contraditorias, pelo fato de os mesmos CTRCS terem servido de base para a apuração, respectivamente, da falta de retenção do ICMS e do consequente recolhimento - infração 03, e utilização indevida de crédito fiscal referente a imposto não recolhido - infração 06, uma vez que restou devidamente demonstrado que se referem a acusações inteiramente distintas, como se pode claramente se constatar de simples exame nos demonstrativos elaborados pela autuante, fls. 391 a 396 e 400 a 402, relativo à infração 03 e fls. 803 e 804, atinente à infração 06, e lastreados nos respectivos CTRCs, nos livros LRI e LRAICMS, fls. 876 a 887 e 968 a 998, de pleno conhecimento do autuado que não fizera qualquer indicação efetiva de inconsistência. Ressalte-se ainda que os aludidos demonstrativos que segregam as operações em que o ICMS recolhido foi FOB ou CIF para cada CRTC arrolado no levantamento fiscal, foram elaborados com os dados fornecidos mediante intimações, fl. 118 a 120, pelo próprio autuado.

Logo, como já abordado acima por ocasião do exame da infração, não há que falar em deslocamento da obrigação da imposição legal de proceder à retenção atribuída expressamente ao autuado, para as empresas prestadoras de serviço de transportes. Ademais, verifico que também inexiste nos autos qualquer dúvida ou vício, além de disponibilizar elementos suficientes para se determinar, com segurança a infração, infrator e o montante apurado.

Assim, por restar comprovado nos autos a inexistência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal atinentes às infrações 03 e 06, rejeito a preliminar de nulidade requerida nas razões jurídicas de defesa, por não se enquadrar em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF-BA/99.

Quanto ao pedido de realização de diligência ou perícia, o indefiro, tendo em vista que os elementos constantes dos autos são suficientes para a formação da minha convicção e Decisão da lide, não se fazendo necessário, para tanto, a realização de exame por técnico ou pessoa habilitada sobre qualquer das matérias suscitadas nos autos, a teor do disposto no art. 147, inciso I, alínea "a" e "b" do RPAF-BA/99.

No mérito, a infração 03 o autuado sustentou que a exigência fiscal, objeto dessa infração, fora recolhida pelos transportadores e reconheceu que não recolhera o ICMS apurado. Asseverou que a fiscalização não trouxe aos autos prova documental para atestar este não recolhimento. Em suma, essa foi a tese defensiva alinhada para refutar o cometimento infracional que lhe fora atribuído. Como se pode claramente depreender, os argumentos apresentados não são capazes de elidir acusação fiscal. Primeiro, como já fartamente esclarecido na infração

02, os recolhimentos sem previsão legal realizados pelos transportadores não podem eximir o autuado da exigência legal que lhe é atribuída expressamente na condição de substituto tributário nas prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais. Segundo, não há que falar em ausência de prova documental uma vez que o levantamento fiscal se alicerça nas cópias dos CTRC arrolados, conjuntamente, com os correspondentes registros na escrita fiscal LRI e LRAICMS 2008 e 2009, fls. 876 a 887, e 956 a 968, bem como, nos extratos da arrecadação, fls. 19 a 23, todos de pleno conhecimento do autuado, se constituem provas inequívocas do cometimento da infração.

Saliente ainda que levantamento fiscal foi elaborado com base em planilha contendo discriminação das operações de Substituição tributária - ST, elaborada pelo próprio autuado, constando individualizadamente identificando as prestações em que o ICMS recolhido foi FOB, quando foi CIF e a que CTRC / CTAC se referiam. Constatata-se também às fls. 391 a 396 e 400 a 402, que nenhum dos CTRC/CTAC relacionados no “Levantamento Fiscal - ICMS retido”, porém não recolhido, todos de operações CIF, consta dentre as operações com ST transporte recolhidos, lançados no LRAICMS. Portanto, resta patente a natureza da infração e a origem do dimensionamento da base cálculo que, tanto restou evidenciado nos autos, como fora devidamente cientificado o autuado.

Quanto ao questionamento feito pelo autuado acerca da multa indicada de 150% afirmando que a multa correta seria de 60%, destaco que, identificada a falta de recolhimento do ICMS retido na condição de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, está correta a multa sugerida no Auto de Infração, por ser a expressamente prevista no inciso V do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Por isso, deve ser mantida.

Logo, concluo que a infração 03 é subsistente.

Já em relação ao mérito da infração 06, o impugnante aduziu, em sede de defesa, a legitimidade do aproveitamento do respectivo crédito fiscal de ICMS, indevidamente glossado pela fiscalização, por ter suportado o repasse do ônus do imposto destacado e recolhido pelas transportadoras.

Verifico que em todos os CTRCs, fls. 456 a 699, tem a observação obrigatória, constante do art. 382, §1º, inciso I e III do RICMS-BA/97 - Substituição Tributária, além de que o transportador é optante pelo crédito presumido. Ademais, o art. 93, 5º, do RICMS-BA/97, dispõe que somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado.

Assim, resta de forma inequívoca comprovado nos autos, consoante demonstrativo Levantamento Fiscal - Crédito Indevido - Operações Sujeitas a ST - Art. 382 RICMS”, - fls. 803 a 805, cópias dos CTRCs arrolados, fls. 456 a 699, cópia do LRE, fls. 1444 a 1795 e do LRAICMS, fls. 888 a 968, - que o sujeito passivo utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte, com imposto sujeito a substituição tributária, utilizando-se de CTRC lançados em seu LRE, descumprindo assim a determinação de lançamento em Livro Fiscal, conforme previsto nos artigos 114, 381, IV, e 382, I, do RICMS-BA/97.

Desse modo, fica mantida a infração 06.

Quanto à infração 04 que trata da utilização indevida, na condição de remetente da mercadoria, crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas isentas e não tributadas, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora ou autônomo.

A defesa não contestou o cometimento da infração, no entanto, aduziu que o lançamento em questão não pode prosperar por ter sido lavrado em absoluto desrespeito às decisões proferidas nos autos do Mandado de Segurança nº 0044358-91.2007.8.05.0001 (numeração antiga 1453254-2/2007), fls. 3498 a 3532, no bojo do qual restou assegurado à empresa autuado o direito de não se submeter à cobrança do ICMS decorrente das glosas de créditos do imposto incidente sobre o serviço de transporte de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus.

Ao compulsar os autos e examinar as alegações defensivas, constato que, apesar de concedida a liminar em favor do autuado e mantida pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia ingressou com Recurso Especial e Extraordinário, fl. 3533, ainda não julgado, pugnando pela reforma do acórdão no que reconheceu o direito do autuado aos créditos em questão, o que demonstra que a Decisão não tem caráter definitivo, ou seja, não transitou em julgado, devendo ser mantida a autuação para salvaguardar o interesse do erário estadual.

Consoante o disposto no artigo 126 do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB e no art. 117 do RPAF/BA, “a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou Recurso acaso interpuesto”.

Logo, considero Prejudicada a defesa apresentada no que tange ao mérito do imposto exigido, por se tratar de objeto idêntico à demanda judicial devendo a exigibilidade do crédito tributário ficar suspensa, nos termos do art. 151, IV, do Código Tributário Nacional.

Quanto à infração 05, inicialmente, afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado sob o fundamento de ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa, uma vez que conseguiu identificar nos autos o que de

fato deu ensejo ao lançamento e nem expor as razões que a levaram a promovê-lo. Não deve prosperar a pretensão do autuado uma vez que restou claramente consignado a natureza da infração cometida expressa na descrição dos fatos onde constam detalhadamente todas as operações que resultaram em utilização indevida do Benefício. Também esclarecem a origem da apuração da base de cálculo os demonstrativos “Levantamento Fiscal - Saídas indevidamente beneficiadas pelo DESENVOLVE” especificadas por CFOP, colacionados às fls. 716 a 784, 785 a 787, 788, 789 a 802 e 715, cujas cópias foram entregues ao sujeito passivo. Portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa, uma vez que foi claramente apontada a ocorrência do fato gerador, descrito os motivos pelos quais o crédito está sendo constituído e quantificado e demonstrado a origem do montante devido. Logo, considero ultrapassada a questão preliminar.

No mérito, a infração 05 cuida do recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.

O autuado é beneficiário do DESENVOLVE desde dezembro/03, conforme Resolução nº 144/2003 para fabricar produtos de higiene e limpeza, e utilizou-se indevidamente deste Benefício nas seguintes operações: vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, vendas de sucatas diversas, remessa em bonificação/doação ou brinde de produtos não fabricados pela empresa, devolução de aquisição/devolução de recebimento em transferência de produtos adquiridos para uso/consumo da empresa, transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros. Constatadas essas ocorrências a autuante refez a Apuração do ICMS do contribuinte, e abatendo-se o valor do ICMS recolhido conforme extrato da arrecadação em anexo, fls.19 a 24, e apurou o recolhimento a menor do ICMS.

O autuado, ao impugnar essa infração, afirmou que os valores apurados pela fiscalização, sequer poderia ter sido objeto de exigência, uma vez que, nos meses em que houve lançamento do imposto, esta sequer atingira o saldo devedor mínimo de ICMS para fazer jus ao gozo do benefício do DESENVOLVE, que, à época, era de R\$149.419,31.

Depois de várias manifestações o autuado demonstrou que a autuante cometera o equívoco de abater do Subtotal das entradas os valores referente à antecipação parcial que não compunha aquele Subtotal, simplesmente porque fora registrado como Outros Créditos do imposto no Livro de Apuração do ICMS. Apresentou a comprovação detalhando e especificando a origem do equívoco, exemplifica o cálculo para o mês de janeiro elaborando nova planilha de apuração, frisando que o procedimento equivocado ocorreu em todo o período de apuração.

A autuante ao tomar ciência da manifestação do impugnante, fls. 3757 a 3759, identificando o equívoco, reconheceu que efetivamente ocorreu a falha apontada e refez o levantamento para todos os meses consolidando o resultado nos novos demonstrativos de apuração e de débito, fls. 3760 e 3761, que resultou na redução da exigência para R\$2.212,49.

Intimado da informação prestada pela autuante que refez o levantamento fiscal a salvo do equívoco apontado, o autuado acolheu o novo demonstrativo elaborado, no entanto colacionou aos autos cópias de DAE e de comprovante de pagamento, fls. 3372 e 3373, para comprovar que a exigência de R\$2.004,10, referente ao mês de junho, já havia sido por ele recolhida e requereu a exclusão desse valor da exigência apurada pela fiscalização.

A autuante, ao proceder à informação acerca da manifestação do sujeito passivo, refutou a pretensão do impugnante asseverando que depois de examinar a documentação apresentada constatou que o DAE e o comprovante de pagamento são divergentes entre si e não se referem ao pagamento da exigência, ora em lide. Intimado da informação fiscal o sujeito passivo não se manifestou no prazo regulamentar.

Depois de compulsar os elementos carreados aos autos em decorrência do contraditório instalado, verifico que procede a alegação defensiva de que ocorreu equívoco no levantamento fiscal em função do abatimento do Subtotal das entradas os valores referente à antecipação parcial. Ao examinar as correções procedidas pela autuante, constato que refletem, efetivamente, os ajustes e afiguram-se devidamente lastreadas em comprovações constantes dos autos, oriundas da escrituração do sujeito passivo(LRAICMS), na Resolução nº 144/2003 e na IN nº 27/09.

Nestes termos, acolho o novo demonstrativo de débito, fl. 3761 e concluo que a infração 05 resta parcialmente caracterizada, no valor de R\$2.212,49.

Face ao exposto, voto pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

A Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da Decisão que prolatou, enquanto que o autuado, regularmente cientificada da Decisão proferida em primeiro grau de julgamento administrativo, interpõe Recurso Voluntário, tempestivo, colacionadas às fls. 3.818 a 3.838.

Referentemente à infração 1, invoca o art. 597 do RICMS/BA c/c o Convênio ICMS 36/97, para dizer que a regra estipula obrigações acessórias a serem cumpridas por aqueles que destinam produtos

à Zona Franca de Manaus, ao amparo da regra isentiva capitulada no art. 29 do mesmo RICMS. Diz que a Portaria SUFRAMA nº 205 de 14/08/2002 também atribui ao transportador a obrigação de transmitir os dados pertinentes aos documentos fiscais de mercadoria nacional incentivada.

Com fundamento nos dispositivos que cita, entende não restar dúvidas quanto ao fato de que a obrigação acessória atinente ao registro das operações na SUFRAMA, “... *deveria ser cumprida pelos transportadores das mercadorias objeto das operações identificadas pela fiscalização e não pelo recorrente, na qualidade de remetente*”.

Lembra que o legislador conferiu isenção às operações de remessa de mercadorias à Zona Franca de Manaus, condicionando o gozo do benefício à mera comprovação de entrada das mercadorias na área beneficiada, sem que deixasse estabelecida a forma através da qual a referida prova deveria ser feita.

Destaca que em que pese a comprovação de entrada das mercadorias na área beneficiada não tenha sido feita (entendida como mero descumprimento de obrigação acessória), assevera que os produtos vendidos efetivamente ingressaram na Zona Franca de Manaus, pelo que faz jus ao benefício da isenção do ICMS. Como forma de provar o alegado, diz que juntou na peça de defesa documentos acolhidos pela Junta de Julgamento Fiscal, fazendo juntar ao presente Recurso “*protocolos de ingresso de mercadoria nacional emitidos pelo SUFRAMA*”, relativos às operações objeto da autuação que não haviam sido apresentados quando da sua impugnação, tudo a atestar a efetiva remessa das mercadorias em referência à Zona Franca de Manaus, e a respectiva isenção que acoberta as operações em questão.

Com esteio no art. 597 do RICMS/Ba e no art. 5º, XLV da Constituição Federal/88, afirma que não poderia ser penalizada pelo descumprimento de obrigação acessória a que estava obrigado o transportador.

Pede que a infração 1 seja julgada totalmente improcedente em face da incontestável comprovação de que as mercadorias ingressaram no estabelecimento destinatário, na Zona Franca de Manaus.

Para a infração 2, diz que os fundamentos da Decisão combatida são desarrazoados. Afirma que no que se refere à ausência de retenção e recolhimento do imposto, desconhecia a sua obrigação de atuar como substituta tributária em relação aos serviços em questão. Aduz que há que se ponderar as peculiaridades do caso, referindo-se ao fato as transportadoras contratadas fizeram o destaque do imposto nas notas fiscais, lembrando que também foi aposto nas referidas notas que “*o ICMS destacado não é passivo de retenção. art. 505 RICMS. Acordo receita bruta*”.

Lembra que conforme cópias dos seus Livros Registro de Apuração do ICMS, Livro de Saídas e Documentos de Arrecadação Estadual – DAE's anexos à defesa, as empresas transportadoras contratadas recolheram, por conta própria, o ICMS destacado nas notas fiscais. Registra que exigir o mesmo imposto consiste em cobrar um crédito tributário já extinto pelo pagamento, redundando em bitributação e enriquecimento ilícito por parte do Estado da Bahia. Nessa esteira, invocando o art. 156, I, do Código Tributário Nacional, diz que deve ser extinto o crédito tributário.

Diz que para o caso em tela há a necessidade de que sejam examinados os documentos juntados aos autos e que teriam o condão de comprovar o recolhimento do imposto exigido, o que provocaria a extinção do crédito tributário, daí concluindo que não pode prosperar a pretensão fiscal de exigir do recorrente o ICMS incidente sobre as prestações de serviços de transporte em comento, restando demonstrada a improcedência da infração, a rigor do art. 156, I, do CTN.

Para as infrações 3 e 6, afirma que são improcedentes. Diz que da análise do descritivo das infrações, dos correspondentes levantamentos fiscais, bem como dos conhecimentos de transportes neles listados, constatou imprecisão (contradição) na descrição e capitulação das aludidas infrações. Nessa senda, informa que: a) “*... todos os conhecimentos de transportes que compuseram o levantamento feito pelo fiscal em relação ao item 06 (aproveitamento de crédito*

relativo à aquisição de serviço de transporte, com imposto não retido anteriormente, sujeito a substituição tributária), também estão apontados no levantamento feito para o item 03, que aponta como infração o não recolhimento de ICMS retido”; e b) “o fiscal autuante ora afirma que as operações de transporte apontadas no anexo a infração 06 não foram sujeitas à retenção do imposto, outrora afirma que a empreso autuado, em relação àquelas mesmas operações de transporte, promoveu a retenção do ICMS, mas não fez o seu respectivo recolhimento”.

Do que entendeu contraditório, afirma que lhe foi tolhido o direito de defesa, concluindo que a peça acusatória não descreveu com segurança as infrações apontadas, inobstante ter a autuante promovido a adequação da descrição da infração por via de Informações Fiscais.

No mérito, de plano aduz que não há nos autos qualquer prova de que não houve o recolhimento de ICMS retido pelo recorrente. Registra que o julgador de piso apenas limitou-se a confirmar a infração, sob o argumento de que o fiscal autuante baseou seu levantamento nas cópias dos conhecimentos de transporte e nos respectivos registros da escrita fiscal, lembrando que os citados documentos não têm o condão de determinar qualquer retenção por parte do recorrente, mas tão somente, a ocorrência do fato gerador do imposto e a ausência do seu recolhimento devido por substituição, tudo a demonstrar que o lançamento foi embasado em meras presunções, sem a devida comprovação documental dos fatos. Recorre à doutrina para dizer que a ausência de elementos aptos a provar a ocorrência do fato descrito na autuação torna invalido o lançamento.

Registra que a sua conduta foi de não retenção do ICMS sobre as operações identificadas pela fiscalização, porquanto a transportadora contratada (Multi-Multi - Meios De Transporte, Comércio e Representação Ltda.), fez o destaque do ICMS nos Conhecimentos de Transporte por ela emitidos, fato que fez o ora recorrente supor que o recolhimento do imposto foi feito pela própria transportadora. Nessa toada, entende que não haveria que se falar em obrigação de o recorrente efetuar a retenção do referido imposto, aí entendido que se o fizesse haveria recolhimento do ICMS em duplicidade para um mesmo fato gerador.

Para a hipótese dos autos, em que o recorrente suportaria o repasse do ônus do imposto destacado e recolhido pelas transportadoras, legítimo o aproveitamento do respectivo crédito fiscal correspondente, o que foi indevidamente glosado pela fiscalização no item 6 da autuação.

Pelo que expôs, considerando a hipótese de que venham a ser desconsiderados os recolhimentos feitos pelas próprias prestadoras, mantendo-se a autuação, entende que a multa a ser aplicada deveria ser de 60%, conforme art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96 e não a de 150%, vez que não se trata do não recolhimento de ICMS retido, mas sim da não retenção do referido imposto.

Referentemente à multa, de início, repisa a sua tese de que o fato de ter deixado de cumprir sua obrigação de reter e recolher o imposto nas contratações dos serviços de transportes levou a fiscalização à falsa conclusão de que a teria praticado apropriação indébita do imposto, concluindo que não pode ser compelida ao pagamento da multa de 150% do valor do imposto supostamente retido, conquanto, no seu entender, não há qualquer prova que ateste a retenção do imposto. Nessa esteira, aduz que nessa hipótese, a multa correta é aquela prevista no art. 42, II, “e”, da supracitada Lei.

Quanto à infração 4, que se refere à glosa de créditos de ICMS aproveitados pelo recorrente em decorrência do pagamento de fretes em operações de saídas de mercadorias para a Zona de Livre Comércio, repisando a tese de defesa, diz que o lançamento em questão não pode prosperar por ter sido lavrado em absoluto desrespeito às decisões proferidas nos autos do Mandado de Segurança nº 0044358-91.2007.8.05.0001, no bojo do qual restou assegurado à empreso autuado o direito de *não se submeter à cobrança do ICMS decorrente das glosas de créditos do imposto incidente sobre o serviço de transporte de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus*.

Quanto à infração 5, atinente a recolhimento a menor do ICMS sujeito ao benefício fiscal do desenvolve, diz que aduziu a nulidade do lançamento conquanto foi “... afirmado pela autuante

que o débito ali apurado decorria da aplicação, pelo recorrente, dos benefícios do DESENVOLVE sobre operações não incentivadas, apenas em dois meses do ano de 2009 ela superou o limite mínimo para o gozo do benefício, não tendo a fiscalização, nestes dois meses, apurado débito algum”.

Afirma que ante a sua irresignação em razão da acusação fiscal, diz que promoveu novas análises a fim de investigar a origem do débito que lhe fora indevidamente imputado, tendo verificado nos papéis de trabalho da autuante erros que evidenciariam a improcedência da infração em tela, o que foi parcialmente acolhido pelos julgadores de piso, o que reduziu o valor da exigência fiscal.

Dá conta de que o débito apontado pela autuante para o mês de agosto de 2009, no valor de R\$2.004,10, fora devidamente quitado, com os devidos acréscimos legais, conforme comprovante carreado aos autos, entretanto, a Autuante refutou a documentação colacionada pelo recorrente, sob a alegação de que a divergência entre o DAE e o comprovante de pagamento apresentado demonstrava que este não se referia ao pagamento da exigência em discussão, argumento este acolhido pela 3^a JJF ao julgar parcialmente subsistente a infração em tela. Nesse contexto, diz que as divergências apontadas na documentação consistem em mero erro material na digitação do código de receita, bem como na consignação do montante devido que, equivocadamente, não foi discriminado (principal e acréscimos legais), entendendo que a cobrança em tela não deve persistir, restando subsistente saldo devedor de R\$ 208,39, valor que também já foi devidamente recolhido, conforme DAE que colaciona.

Por derradeiro, requer o provimento do seu Recurso Voluntário para reformar a Decisão recorrida para afastar as exações remanescentes. Protesta pela juntada posterior de documentos fiscais e contábeis, bem como pela realização de diligência fiscal.

A Dra. Maria José Coelho Sento-Sé, Procuradora da PGE/PROFIS, às fls. 3.846 a 3.848, exara Parecer no qual opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

De plano registra que as razões recursais repetem quase que integralidade as razões de defesa, todas já devidamente analisadas e rechaçadas pela Decisão de 1^a instância administrativa, registrando que não há na peça recursal elementos e argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

Assevera que as infrações estão devidamente tipificadas e comprovadas mediante demonstrativos e documentos fiscais constantes nos autos, salientando que foram devidamente considerados os documentos fiscais (comprovações de internamentos) colacionados pelo sujeito passivo, o que redundou na adequação dos valores cobrados na infração 1. Para a infração 5, registra que o autuante cuidou de sanear o equívoco do levantamento fiscal e relativo ao abatimento do subtotal das entradas dos valores referentes à antecipação parcial, o que também redundou em redução do crédito tributário.

Quanto ao pedido de extinção do crédito tributário relativo à infração 2, afirma que não deverá ser acolhido em razão da inexistência de previsão legal no sentido de obrigar aos prestadores de serviços de transportes a recolherem imposto, lembrando que a qualquer momento dentro do prazo decadencial, as empresas prestadoras de serviços de transportes (METROPOLYS e SIGMA) poderão exercer o seu direito de repetição de indébito.

Quanto à alegação de erro material na digitação do código da receita e na consignação do montante devido desacompanhada de qualquer prova material, não pode ser acolhida, pois, não tem o condão de elidir a exigência fiscal remanescente na infração 5, lembrando que as divergências de códigos e valores não comprovam o pagamento referente ao mês de junho como deseja o recorrente.

Às fls. 3.850 a 3.856, o recorrente retorna aos autos para informar que optou por se beneficiar das reduções concedidas pelo Estado da Bahia por meio da Lei Estadual nº 12.903/13, mediante a modalidade de pagamento parcelado, requerendo a desistência parcial do seu Recurso

Voluntário. Junta aos autos os documentos correspondentes.

Informa que incluiu no parcelamento, parte dos débitos inicialmente lançados e referentes às infrações 1, 2, 3, e 5, e a integralidade do débito objeto da infração 6, conforme demonstrativo que monta, infração a infração.

VOTO

Trata o presente de Recurso de Ofício e Voluntário, o primeiro interposto pelos julgadores da 4ª JJF deste CONSEF tem por objeto reapreciar o Acórdão de nº 0163-03/13 que impõe sucumbência da fazenda pública estadual em relação a duas das seis infrações do Auto, na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA. O segundo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar o mesmo acórdão de primeiro grau, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido.

O Auto de Infração é composto de seis infrações e, à exceção da nº 4, são todas motivadoras dos Recursos Voluntário e de Ofício, e acusam o Sujeito Passivo de: 1 – Haver deixado de recolher ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA; 2 – Haver deixado de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal; 3 – Haver deixado de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais; 5 – Haver recolhido a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto; e 6 – Haver utilizado indevidamente Crédito Fiscal, referente à aquisição de Serviço de Transporte sujeito a Substituição Tributária.

De plano, há que se registrar que o recorrente requereu e lhe foi concedido parcelamento de débitos fiscais, com os benefícios da Lei nº 12.903/13, referentes às infrações constantes deste PAF, nos seguintes termos: a) para a infração 1, julgada parcialmente procedente, o valor parcelado corresponde ao valor julgado em 1ª instância de julgamento; b) para a infração 2, julgada procedente, o valor parcelado corresponde a R\$61.865,19 e se refere à diferença que não foi recolhida - 12% do valor das notas fiscais que deram azo à autuação; c) para a infração 3, julgada procedente, o valor parcelado corresponde ao valor da autuação; d) para a infração 5, julgada parcialmente procedente, o valor parcelado corresponde a R\$2.004,10 e se refere à diferença entre o valor já recolhido e o valor total da autuação; e e) para a infração 6, julgada procedente, o valor parcelado corresponde à totalidade da infração.

Tratando inicialmente do Recurso de Ofício, entendo que nenhum reparo merece a Decisão de piso. Ressalte-se que a sucumbência do Estado no caso em tela deriva de correções oriundas de diligência fiscal realizada pela própria autuante. Na espécie, referentemente à infração 1, a autuante procedeu à exclusão do demonstrativo de apuração as notas fiscais cujas comprovações de internamento na ZFM foram efetivamente demonstradas, enquanto que para a infração 5, foram corrigidos, também pelo autuante, equívocos apontados pelo Sujeito Passivo, conforme demonstrativos de apuração e de débito, fls. 3760 e 3761.

Nesses termos, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Avançando, passo à análise das razões recursais do Sujeito Passivo.

Ainda que não suscitadas de maneira objetiva qualquer preliminar, o que também não está consignado nos pedidos do recorrente, vejo que do relato dos acontecimentos, preliminares de nulidade foram suscitadas. A primeira, atinente a eventual cerceamento do direito de defesa do recorrente, aí entendido que há imprecisão nas acusações fiscais correspondentes às infrações 3 e 6. A segunda atinente à falta de fundamento da Decisão prolatada em relação à infração 2.

Analizando a primeira das nulidades suscitadas, há que se registrar que a tese recursal refere-se a

eventual contradição entre o fato típico e a conduta infracional, aí entendido que o fundamento da tese recursal está no fato de que “*o fiscal autuante ora afirma que as operações de transporte apontadas no anexo a infração 06 não foram sujeitas à retenção do imposto, outrora afirma que a empresa autuado, em relação àquelas mesmas operações de transporte, promoveu a retenção do ICMS, mas não fez o seu respectivo recolhimento*”.

Quanto às infrações 3 e 6, para as quais foi suscitada a nulidade em razão de eventual cerceamento do direito de defesa do recorrente, em razão do expresso reconhecimento do cometimento da infração, em sua integralidade, conforme declarado pelo recorrente quando optou por se beneficiar das reduções concedidas pelo Estado da Bahia por meio da Lei Estadual nº 12.903/13, mediante parcelamento de débitos, resta prejudicada a análise da nulidade suscitada em relação às referidas infrações.

Quanto à nulidade da Decisão recorrida em relação à infração 2, entendo que não merece ser acolhida. Pelo que se depreende da leitura da Decisão recorrida, os fundamentos empregados ao decisum são fartos e de fácil inteligência, sobretudo porque em essência, o referido fundamento diz, *in casu*, da inexistência de previsão legal que faculte ao contribuinte transferir sua obrigação de proceder à retenção de imposto a terceiros.

Pelo exposto, afasto as preliminares de nulidade suscitadas pelo Sujeito Passivo.

Passando à análise do mérito, registro que o recorrente aderiu aos benefícios da Lei de anistia nº 12.903/13, parcelando parcialmente os débitos referentes às infrações 1, 2, 3, e 5, e a integralidade do débito objeto da infração 6.

Referentemente às infrações 1, 3, 5 e 6, em razão da manifestação do recorrente às fls. 3.850/3.856, na qual há expresso reconhecimento do cometimento das infrações, conforme declarado pelo recorrente quando optou por se beneficiar das reduções concedidas pelo Estado da Bahia por meio da Lei Estadual nº 12.903/13, mediante parcelamento de débitos nos valores julgados em 1ª instância e expresso declínio parcial do seu Recurso Voluntário, resta prejudicada a análise das razões recursais.

Ante à integral desistência do Recurso Voluntário em relação às infrações 1, 3, 5 e 6, e parcial em relação à infração 2, remanesce a discussão em relação a parte da infração 2. Quanto a esta, a tese recursal repousa sobre a eventual extinção do crédito tributário, considerando que os DAE's jungidos aos autos (defesa), demonstram que as empresas transportadoras contratadas recolheram, por conta própria, o ICMS destacado nas notas fiscais que deram azo à autuação.

Em que pese ser razoável a tese recursal, a norma de regência da matéria é clara quando determina, conforme reconhecido pela próprio recorrente, que é sua a obrigação de reter e recolher o imposto na condição de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, independentemente do fato de o prestador do serviço ter procedido ao recolhimento o imposto para o qual não lhe é imposto o recolhimento.

Avançando na análise, há que se trazer à baila dois outros pontos de grande relevância. O primeiro refere-se ao fato de que aquele que procedeu ao recolhimento de imposto ao qual não está obrigado, pode, observado o período prescricional, requerer a restituição do indébito. O segundo diz respeito à forma de apuração do ICMS, aos elementos considerados no cálculo e ao valor do imposto, ou seja, a forma de apuração do imposto apurado pelo substituído não coincide com a forma de apuração feita pelo substituto, o que redunda em valores divergentes para um mesmo fato gerador. Nessa senda, mesmo que se pense em apurar o imposto das duas formas, tendo como referência o substituto e o substituído, tal apuração exigiria nova fiscalização.

Nessa esteira, entendo que não há como reformar a Decisão de piso.

Quanto à infração 4, para a qual entenderam os julgadores de piso prejudicada a análise das razões de defesa, em que pese entender o recorrente que a infração seria improcedente em razão

da Decisão que colaciona aos autos, entendo que a Decisão de piso também não merece reforma, pois, mesmo havendo, como há Decisão judicial contraria ao fisco, tal Decisão não transitou em julgado, fato que não tira a higidez da autuação, apenas negando ao fisco a possibilidade de exigir o crédito tributário. Nessa linha, nenhum reparo merece a Decisão de piso. Contudo, há se registrar que caso o Estado saia vencedor na disputa jurídica, o Sujeito Passivo deverá ser intimado para, no prazo de 30 dias, recolher o imposto devido sem a incidência de multas.

Quanto às multas, considerando que acompanham as exigências principais, as quais foram reconhecidas pela Sujeito Passivo, entendo que a análise das razões recursais fica prejudicada.

Por tudo o quanto exposto, NEGO PRVIMENTO aos Recursos de Ofício e Voluntário, restando prejudicada a análise das razões recursais referentes às infrações 1, 3, 5 e 6, e parte da infração 2, em razão da desistência requerida pelo recorrente ante ao parcelamento dos débitos com os benefícios da Lei nº 12.903/13.

Considerando que houve recolhimentos e parcelamento de débitos, os valores efetivamente recolhidos aos cofres do Estado devem ser homologados para que produza os efeitos legais.

VOTO DIVERGENTE (Infração 2 - Recurso Voluntário)

Peço vênia para discordar do fundamentado voto do Nobre Relator quanto à Infração 2.

Para tanto, entendo que não pode ser desrespeitado princípio basilar do processo administrativo fiscal: a verdade material.

Não estou a discutir obrigação legal, posta na norma geral e abstrata, relativa à responsabilidade por substituição do autuado na condição de tomador dos serviços de transporte, prestados de forma sucessiva.

Não estou questionando o instituto da responsabilidade tributária, o qual apesar de não concordar, já teve a sua constitucionalidade reconhecida pelos Tribunais Superiores.

A responsabilidade tributária não é questionada, mas entendo que não pode prevalecer diante da inequívoca demonstração, nesse processo, em prova produzida pela recorrente, de que o débito apurado já se encontra recolhido aos cofres públicos via pagamentos efetuados pelos prestadores (contribuintes substituídos).

O relator fundamentou seu voto no fato de que o pagamento efetuado por pessoa não obrigada a fazê-lo instauraria para o Estado situação de insegurança jurídica, submetendo a Fazenda Pública a um risco permanente de devolução das somas financeiras recolhidas.

Como bem asseverado pelo Julgador Tolstoi Nolasco em voto divergente no Acórdão 5ª JJF nº 0157-05/13: *Ora, esse argumento não pode prevalecer, pois foi firmado como mera hipótese, que dependeria da realização de evento futuro e incerto, mediante processo autônomo em que o Estado poderá indeferir o pedido, na esfera administrativa, ou se defender, no âmbito do Poder Judiciário. Em quaisquer das situações aventadas estamos diante, como acima afirmado, de uma mera hipótese.*

E continua o nobre Julgador:

Em outro giro é indispensável destacar também as disposições expressas do Código Tributário Nacional – CTN, que estabelecem que o pagamento: a) extingue o crédito tributário e em decorrência a obrigação tributária a ele vinculada (art. 156, inc. I); b) afasta a responsabilidade por infração (art. 138, ‘caput’).

Por sua vez, o processo administrativo fiscal da Bahia, positivado no RPAF/99, apresenta um conjunto de normas específicas, aplicáveis às soluções dos processos que contenham exigência fiscal. Destaco, para melhor detalhamento, as regras contidas no art. 2º, §§ 1º e 2º, do RPAF/99, conforme redação abaixo:

Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

§ 1º No preparo, instrução e tramitação do processo, ter-se-á sempre em vista a conveniência da rápida solução do pedido ou litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador.

§ 2º Quando por mais de um modo se puder praticar o ato ou cumprir a exigência, preferir-se-á o menos oneroso para o requerente. (grifos nossos)

Destaco, portanto dois aspectos no normativo processual administrativo:

-A VERDADE MATERIAL: sobre os aspectos formais deve prevalecer a realidade, em especial, aquela revelada pelas provas em que não há controvérsia entre as partes;

-SOLUÇÃO MENOS ONEROSA DOS LITÍGIOS TRIBUTÁRIOS: no caso em concreto, exigir que o contribuinte autuado pague o imposto, acrescido de multa e juros e, em paralelo, os contribuintes substituídos peçam a restituição, é a forma mais longa, demorada e onerosa de solução do litígio, tanto para a fazenda pública como para os particulares envolvidos na questão.

Tal posição também já foi manifestada pelo julgador Jorge Inácio de Aquino, no ACÓRDÃO nº 0300-04/11 (voto vencedor), e pela Conselheira Classista, Rosany de Melo Nunes Nascimento, no Acórdão da 2ª CJF Nº 0177-12/13 (voto vencido), cujos seguintes trechos foram citados pelo já citado julgador Tolstoi Nolasco:

Pois bem, mesmo se evidenciando nos autos que a obrigação principal relativa aos valores excluídos fora tempestivamente cumprida, o autuante manteve a exigência fiscal sob o argumento de o contribuinte autuado por ocupar o pólo passivo, substituindo os prestadores do serviço de transporte, a Fazenda Pública não pode deles exigir o imposto, já que foram afastados da relação tributária.

Poder-se-ia, então, imaginar que o autuante (e este parece ter sido o caso) movido por zelo e cautela, efetuou o lançamento fiscal por considerar que o prestador do serviço pode pleitear a restituição do valor que recolheu. Discordo dessa razão, pois o imposto decorre das operações de serviço prestadas. Elas ocorreram, portanto, o ICMS é devido.

Ora, o imposto não decorre da responsabilidade pelo pagamento que a lei impõe ao contribuinte autuado e, sendo a obrigação tributária devida, não há falar possibilidade de restituição de indébito, pois indébito não há. Portanto, para o caso não cabe restituição em eventual pleito de contribuinte substituído. Em reforço ao entendimento que exponho, empresto aqui a normativa do §4º do art. 352 do RICMS/BA que tratando da espécie de substituição tributária por antecipação, assegura ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, se o fato gerador presumido não chegar a se realizar, observado o disposto no RPAF e no art. 33 da Lei nº 7.014, de 4 de dezembro de 1996.

Então, por analogia, realizado o fato imponível, sendo devido, portanto o ICMS, não é possível ao contribuinte substituído pedir a restituição do imposto, caso considere incorreto o pagamento que efetuou.(Trecho do voto do eminente relator, Jorge Inácio de Aquino, integrante da 4ª JJF, no Acórdão nº 0300-04/11)

Com efeito, através do instituto da responsabilidade tributária, o legislador desloca a sujeição passiva da relação obrigacional tributária para um terceiro que não tem afeição direta com o fato gerador do tributo, mas que, por força de lei assume a obrigação de recolhê-lo. Se é certo que a responsabilidade tributária a que se referem os artigos 380 a 382 do RICMS/97 não comporta benefício de ordem, estando, portanto, os auditores fiscais autuantes autorizados a exigirem o imposto diretamente do contribuinte substituto, certo é também que não se pode pretender que a cobrança do tributo prevaleça mesmo na hipótese de haver prova de que este já foi devidamente recolhido.

Ora! Se é certo que a responsabilidade tributária a que se referem os artigos 380 a 382 do RICMS/97 não comporta benefício de ordem, estando, portanto, os auditores fiscais autuantes autorizados a exigirem o imposto diretamente do contribuinte substituto, certo é também que não se pode pretender que a cobrança do tributo prevaleça mesmo na hipótese de haver prova de que este já foi devidamente recolhido!(Trecho do voto proferido pela Conselheira Rosany de Melo Nunes, no Acórdão da 2ª CJF Nº 0177- 12/13)

Desta feita, cumpre asseverar que nos termos do art. 156, inc. I do CTN o pagamento extingue o crédito tributário.

No caso em apreço, além do princípio da verdade material, que a meu ver restou absolutamente desrespeitado, outra questão deve ser levada em consideração.

Quase que a totalidade dos lançamentos referentes à Infração 2 reportam-se a períodos sobre os quais já se operou a prescrição da pretensão de eventual repetição do indébito dos pagamentos realizados pelos substituídos.

Em outras palavras, o Estado já recebeu, de forma definitiva, grande parte do montante ora exigido, o que afasta o argumento da insegurança jurídica e atesta o claro enriquecimento sem causa operado.

Ora, se não houvesse provas do recolhimento, se efetivamente o Estado estivesse em risco, poderíamos aplicar puramente a lei sem considerar outros princípios de direito.

Entretanto, no presente caso, estamos diante de claro enriquecimento sem causa do Estado, que já aplica cargas tributárias exorbitantes.

Vale lembrar que a máxima popular “quem paga errado paga duas vezes” não deve ser aplicada ao direito tributário e financeiro, em razão do princípio da moralidade administrativa.

O Estado não busca obter proveito indevido do contribuinte, e diante da clara constatação que está exigindo valor já recolhido, deve ter a moralidade e boa fé de evitar causar prejuízo ao seu jurisdicionado.

Frente ao acima exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Recurso Voluntário no que se refere à Infração 2.

Nos demais pontos, sigo o voto do Nobre Relator.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 207090.0002/12-5, lavrado contra INDÚSTRIAS ANHEMBI S/A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$176.985,37, acrescido das multas de 60% sobre R\$128.745,44 e 150% sobre R\$48.239,93, previstas, respectivamente, no art. 42, II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Fica suspensa a exigibilidade do crédito tributário em relação ao item 4 no valor R\$8.056,65, até a Decisão final da lide pelo Poder Judiciário. Caso a Decisão judicial venha a ser favorável ao Estado da Bahia, deverá o Sujeito Passivo ser intimado para, no prazo de 30 dias, proceder ao recolhimento do imposto sem a incidência de multas. Devem ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infração 2 - Recurso Voluntário) - Conselheiros(as): José Antonio Marques Ribeiro, Mônica Maria Roters, Denise Mara Andrade Barbosa, Rodrigo Lauande Pimentel e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE (Infração 2 - Recurso Voluntário) - Conselheiro: Daniel Ribeiro Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de maio de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO - RELATOR

DANIEL RIBEIRO SILVA – VOTO DIVERGENTE
(Infração 2 - Recurso Voluntário)

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS