

A. I. Nº - 282219.0101/15-9
AUTUADO - PELÁGIO OLIVEIRA S/A.
AUTUANTE - RUBENS MINORU HONDA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 21/03/2018

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0006-03/18

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. VENDA PARA CONTRIBUINTES ESTABELECIDOS NA BAHIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. As mercadorias objeto da autuação estão enquadradas no regime de substituição tributária com base no Protocolo ICMS CONFAZ 50/05, o qual atribui a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto ao estabelecimento remetente. A OTE DARC - 1003 prevê que a apropriação do recolhimento tributário para outro contribuinte, distinto daquele para o qual a receita foi contabilizada, requer a anuência da pessoa originalmente favorecida, o que quer significar que se faz necessário que a empresa beneficiada renuncie ao direito subjetivo que lhe assiste em requerer a restituição de tais valores, fato que não ocorrera. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/01/2015, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$152.679,46, acrescido da multa de 150%, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de março a agosto, outubro e dezembro de 2010, setembro e dezembro de 2011, janeiro a abril de 2012 - Infração 08.34.01.

O Autuado, através de advogados legalmente constituídos, impugna o lançamento fiscal, fls. 25 a 38. Observa inicialmente a tempestividade da defesa, reproduz o teor da acusação fiscal, e em seguida, articula suas razões de defesa abaixo enunciadas.

Diz ser noção comezinha que a denominada “preterição do direito de defesa” está indissociavelmente ligada aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório (art. 5º, inciso LV, CF/88), primados estes também acolhidos pela mencionada legislação processual (Dec. nº 18.930/97).

Lembra que no dizer do jurista pátrio, Hely Lopes Meirelles, o direito à ampla defesa, no que concerne especificamente ao processo administrativo tributário, garante ao administrado a possibilidade de conhecer todos os elementos que integram tal processo, de sorte a lhe permitir questionar sobre o que lhe está sendo imputado.

Ressalta que não só a ampla defesa formal deve ser garantida, uma vez que, de igual modo, é imperioso assegurar a ampla defesa sob uma perspectiva substancial, pois do contrário o postulado constitucional *in examine* restará integralmente comprometido. Continua pontuando que, por vez, o princípio do contraditório, enquanto verdadeira manifestação do primado do Estado de Direito, mantém estreita relação com a idéia de igualdade das partes no processo.

Destaca que, por força do necessário contraditório que deve orientar a condução de qualquer processo administrativo, a parte deve dispor da possibilidade real e efetiva de influenciar no convencimento do julgador, mediante a produção de elementos comprobatórios de suas alegações. Remata assinalando que qualquer ato que de alguma forma (direta ou obliquamente) venha a encurtar o alcance do princípio do contraditório estará ferindo de morte o necessário direito de defesa do administrado, e por tal razão deve ser considerado nulo.

Sustenta que sobrevindo qualquer inviabilização ao exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa, não resta outra opção à autoridade julgadora, a não ser a declaração da nulidade absoluta do ato de que tenha decorrido tal prejuízo às aludidas garantias processuais constitucionais.

Revela que no presente caso verifica-se que a autoridade administrativa realizou a lavratura do presente auto de infração sem lhe conceder a oportunidade de participar do procedimento, tolhendo-lhe de apresentar livros e demais documentos fiscais que viessem a contribuir com efetiva demonstração da inocorrência dos fatos narrados no relato infracional.

Registra que apresenta nesta oportunidade os comprovantes de pagamentos (Docs. 02, 03 e 04) do ICMS referente a entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, indicadas nos autos de infração. Menciona que, caso, o Autuante, tivesse realmente lhe dado o direito de participar do procedimento fiscal, nenhuma infração teria ocorrido.

Arremata frisando que, em razão do descuido do Autuante, que agiu de modo incauto, não resta outra opção, senão a declaração da nulidade do Auto de Infração, por força da presença do inaceitável cerceamento ao direito de defesa nele encerrado, nos termos do art. 18, inciso II, do RPAF-BA/99.

Consigna que, diferentemente do que acusa o Autuante, em nenhum instante cometeu qualquer ilicitude no que diz respeito a Legislação do ICMS no Estado da Bahia, notadamente em face da lisura e transparência de suas informações contábeis, tudo consignado em seus livros e demais documentos fiscais.

Esclarece que de forma alguma tentou burlar o Fisco Estadual, muito pelo contrário, mantém com o mesmo uma relação harmoniosa, sempre pautando pelo fiel cumprimento de suas obrigações tributárias, sejam elas principais ou acessórias.

Registra que o Autuante, nas informações acusatórias do Auto de Infração, afirma que deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativos às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Diz que o preposto fiscal pressupõe que realizou entrada de mercadorias no Estado através dos postos fiscais de fronteira, bem como procedeu a venda dos produtos no mercado interno sem o recolhimento do Imposto que havia sido declarado nos documentos fiscais e retido.

Sustenta que, diferentemente do afirmado pela acusação fiscal, para que haja a entrada de mercadorias no Estado da Bahia, nos casos substituição tributária deverá ocorrer apenas com o efetivo pagamento do imposto devido. Ou seja, a mercadoria somente é liberada nos postos fiscais quando há a demonstração do comprovante de pagamento do ICMS retido referente as mercadorias destacadas nos documentos fiscais

Menciona ainda que as notas fiscais que lastreiam a acusação fiscal de não pagamento do imposto estavam seladas, o que se conclui que as mercadorias passaram pelo posto fiscal, que a nota fiscal foi verificada, e que o ICMS fora pago e comprovado. Afirma que, caso esse procedimento não tivesse ocorrido em sua totalidade, sequer as mercadorias teriam sido liberadas do posto fiscal.

Revela que as acusações que lastreiam o Auto de Infração não gozam de presunção de certeza, já que a argumentação e a fundamentação utilizadas pelo Autuante esbarram na realidade

operacional da entrada de mercadorias do Estado da Bahia sujeitas ao regime de substituição tributária.

Afirma que, mediante uma simples análise dos dados apresentados no Levantamento de Débitos do Autuante com os dados reais trazidos nesta oportunidade pelo contribuinte percebe-se a total diferença nos valores apontados. Tais diferenças e inconsistências comprometem totalmente a veracidade da referida planilha, tornando-a sem validade alguma para a Autuação Fiscal.

Diz apresentar dois exemplos, que demonstram a imprestabilidade do levantamento e informações prestadas pelo Autuante:

Exemplo - 1: No Demonstrativo de Débito referente ao período 31/03/2012 (vencimento 09/04/2012) consta como débitos em aberto R\$38.088,23. Todavia, conforme documentos (doc. 02) em anexo, resta comprovado que o contribuinte efetivamente recolheu o valor devido e à época correta.

Exemplo - 2: No demonstrativo de Débito referente ao período 28/02/2012 (vencimento 09/03/2012) consta como débitos em aberto R\$22.729,92. Todavia, conforme documentos (doc. 03) em anexo, resta comprovado que o contribuinte efetivamente recolheu o valor devido e à época correta.

Menciona que, diante dessas informações e provas prestadas, resta demonstrado que, efetivamente, realizou o pagamento do ICMS referente as notas fiscais apontadas pela fiscalização, não havendo, assim, a ocorrência da infração cominada no presente Auto de Infração.

Destaca que se o Autuante tivesse verificado detidamente as informações prestadas pela empresa ao fisco, considerando efetivamente os pagamentos realizados, a planilha de Levantamento de Débitos produzida pelo mesmo, jamais teria apresentado a diferença autuada, o que demonstra a imprestabilidade da planilha acostada no auto de infração.

Pondera que, examinando o teor de tais afirmações e confrontando com a acusação fiscal, verifica-se a total descon sideração de todo um conjunto de documentos suficientes e idôneos, que torna totalmente inválida as acusações fiscais, pelo que resta por comprovada a insubsistência da autuação.

Salienta que a presente acusação não se baseia em prova suficiente, aliás, nem mesmo em indício, na medida em que apresenta todo um conjunto de documentos idôneos suficientes para comprovar a retidão das operações realizada.

Reproduz ensinamentos de Jose Arthur Lima Gonçalves, Paulo Celso Bonilha e Hugo de Brito Machado, para enfatizar que, tanto na doutrina como na jurisprudência, é questão pacífica o entendimento segundo o qual cabe à autoridade lançadora atestar, de modo cabal, a ocorrência do fato jurídico que lhe deu suporte - dever de demonstração da ocorrência da infração -, o que ino correu no caso em tela.

Lembra que rezam a seu favor as disposições do Código Tributário Nacional que dispõe sobre o Lançamento Tributário, como atividade vinculada, onde o patrimônio do contribuinte deve suportar a carga tributária gerada, na conformidade de uma delimitação onde não cabem presunções simples, sob pena de o fisco, como detentor do poder de lançar o tributo, se exceder na caracterização do montante tributável.

Assevera que, no caso *in locu*, não foi respeitado o caráter vinculado relativo ao lançamento do imposto, ensejando um concreto desrespeito as normas constitucionais que asseguram a salvaguarda do contribuinte frente ao poder do fisco, uma vez que a atividade plenamente vinculada de lançamento do tributo deve atender aos requisitos insertos objetivamente na lei.

Remata assinalando ser improcedente o Auto de Infração por erro nas informações que compõem o Levantamento de Débitos, exatamente porque não aconteceram os “fatos” que foram utilizados

pelo Autuante para justificar as conclusões apresentadas, ante as provas (comprovantes de pagamentos) apresentadas.

Para robustecer sua tese trás a colação lições acerca do Princípio da Verdade Real (ou material) da lavra do jurista José Arthur Lima Gonçalves.

Frisa que a prova pericial se faz imprescindível para se chegar a verdade material sobre a infração, uma vez que somente através de perícia técnica é que poderíamos chegar a conclusão sobre os fatos relevantes ali ventilados, como a comprovação do equívoco por parte do Autuante quando do cálculo do valor devido pelo contribuinte, fato este que fulmina o lançamento fiscal.

Aduz que, vinculada que está ao postulado da busca da verdade material, nos termos acima explanados, in casu a perícia apresenta-se como algo determinante para elucidar se houve ou não a infração imputada.

Afirma que a planilha fornecida pelo Autuante não pode servir para fins de demonstrar o débito supostamente devido, pois fora elaborada de forma equivocada já que não considerou corretamente os pagamentos realizados quando da entrada das mercadorias no Estado da Bahia.

Apresenta á fl. 37, os quesitos a serem respondidos pela Perícia.

Registra, para fins de esclarecimento da perícia, que as GNRE eram emitidas em nome dos adquirentes das mercadorias situados no Estado da Bahia, portanto, diz ser necessário verificar e diligenciar junto ao conta-corrente destes contribuintes o registro do recolhimento do ICMS, já que o autuado não tem acesso a estes documentos, pelo que, desde já, pugna-se por diligência neste sentido.

Conclui reiterando suas razões de defesa e pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

O Autuante presta informação fiscal, fls. 123 a 125. Reproduz inicialmente as razões de defesa articuladas pelo Impugnante, em seguida alinha suas ponderações abaixo resumidas.

Sustenta ser completamente descabida a alegação de cerceamento do direito de defesa, pois o Autuado foi regularmente intimado e cientificado do Termo de Início de Fiscalização datado de 05 de janeiro de 2015, fls. 06 e 07 e teve o prazo de 60 dias para impugnação e apresentação da defesa à lavratura do Auto de Infração.

Relata que o Autuado foi incluído como Contribuinte Substituto no Cadastro ICMS do Estado da Bahia em 03/03/2006, conforme *Hard Copy* em anexo, demonstrando que a partir daquele momento passaria a efetuar a Apuração do ICMS-ST de acordo com o que determina o Regulamento do ICMS/BA, ou seja, destacar o ICMS-ST devido nas Notas Fiscais e efetuar o pagamento da totalização apurada no mês até o dia 09 do mês subsequente.

Pondera que, ao passar nos Postos Fiscais de fronteira não significa necessariamente que o ICMS-ST daquela mercadoria já fora paga anteriormente, pois a apuração e o pagamento do imposto devido no mês somente irá ser concretizado no dia 09 do mês subsequente.

Afirma que da análise os documentos acostados ao processo relativos ao período contestado de 02 e 03/2012, verifica-se que, apesar de destacar o ICMS-ST nas Notas Fiscais e possuir cadastro neste Estado como contribuinte substituto, a apuração do imposto era feita de forma equivocada. Prossegue observando que a GNRE era feita por operação e não através de apuração mensal sendo que o recolhimento era efetuado pelo destinatário (ou em seu nome), o que é completamente irregular. Arremata assinalando a impossibilidade de efetuar a compensação impede de a fiscalização reconhecer os valores pagos por terceiros (destinatários), principalmente devido a possibilidade destas empresas poderem solicitar restituição a qualquer tempo dentro do prazo prescricional.

No tocante ao pedido de Exame Pericial assinala que, como já esclarecido, mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária cujo remetente mantiver cadastro no Estado de destino não há necessidade de efetuar o pagamento do tributo na entrada da mercadoria no território do

destinatário. Registra que o recolhimento do imposto mensal apurado será recolhido até o dia 09 do mês subsequente. Explica que ao passar pelos Postos Fiscais, o agente fiscal irá verificar se o remetente da mercadoria possui cadastro no Estado de destino, deixando para que o recolhimento seja efetuado até a data estipulada.

Prossegue revelando que as Notas Fiscais que passaram pelos Postos Fiscais com destaque do ICMS-ST e cujo remetente possua cadastro regular não significa que o recolhimento referente aquelas mercadorias já tenham sido efetuadas ou que será efetuada dentro do prazo.

Observa que os comprovantes de recolhimentos GNRE anexados ao PAF relativos aos períodos de 02/2012 e 03/2012 não atestam o devido recolhimento do imposto devido pelo remetente das mercadorias. Informa que os destinatários das respectivas mercadorias deverão solicitar restituição através de processo regular.

Conclui pugnando pela procedência do Auto de Infração.

Esta 3ª JJF converte os autos em diligência, fl. 142, para que o Autuante elaborasse novo demonstrativo de débito considerando os pagamentos do imposto devido por Substituição Tributária realizados pelo autuado e pelos destinatários das respectivas operações fiscais, após comprovar o ingresso, no banco de dados da SEFAZ/BA, dos recolhimentos demonstrados pelo autuado nas fls. 69 a 120

A conclusão da diligência foi apresentada por fiscal estranho ao feito designado, fls. 145 e 146, nos termos a seguir resumidos.

Depois de observar que constatou tratar-se de recolhimento de ICMS-ST em nome do destinatário das mercadorias localizado neste Estado quando o correto seria em nome do remetente localizado no Ceará, informou que a auditoria foi realizada consoante orientação da OTE-DACRC-1003, que orienta os procedimentos de correção quando da constatação de algum erro por parte do contribuinte.

Asseverou o diligente que defende a orientação da OTE, pois o destinatário da mercadoria poderá solicitar restituição dos valores recolhidos indevidamente a qualquer tempo e a SEFAZ não tem controle sobre estes prováveis pedidos.

Explicou que se for realizar um novo demonstrativo, conforme solicitado na diligência teria que verificar o efetivo recolhimento do ICMS-ST, ingresso do valor nos cofres Estaduais e que foram recolhidos em nome do destinatário das mercadorias. Afirma que em diversos casos pode se deparar com recolhimentos iguais no mesmo valor e dia, dificultando a sua identificação, por isso, sustenta que somente a GEARC/DARC é que tem condições através de outras ferramentas para melhor identificar estes recolhimentos. Para ilustrar seu entendimento citou o julgamento da 2ª JJF, através do Acórdão JJF Nº 0133-02/15.

O Impugnante se manifesta sobre o resultado da diligência às fls. 160 a 164. Observa que, quando da conclusão da Diligência Fiscal, o diligente entendeu que, deve seguir a orientação do OTE e que o contribuinte faça a mudança da titularidade da GNRE, conforme indicadas, facilitando e tornando transparente e correta as operações para que se possa fazer justiça e corrigir o procedimento incorreto.

Revela que o diligente alega, inicialmente, ter seguido à orientação da OTE-DARC - 1003, a qual estabelece que os procedimentos de correção quando da constatação de algum erro por parte do contribuinte. Prossegue assinalando que esse posicionamento se deu em razão de que o destinatário das mercadorias pode solicitar restituição dos valores recolhidos indevidamente a qualquer tempo e a SEFAZ não tem controle sobre estes prováveis pedidos.

Registra que o diligente entendeu que se for realizar novo demonstrativo, terá de verificar o efetivo recolhimento do ICMS/ST, ingresso do valor nos cofres Estaduais e que foram recolhidos em nome do destinatário das mercadorias, o que em muitos casos pode-se deparar com recolhimentos iguais no mesmo valor e dia, dificultando assim sua identificação. Diz que o

diligente também afirmou que só a GEARC/DARC é que tem condições através de outras ferramentas para identificar os recolhimentos e que deveria ser solicitada a mudança da titularidade da GNRE de modo a facilitar e tornar transparente os pagamentos.

Menciona que diante de tais alegações, percebe-se claramente que o diligente extrapolou seus limites legais, realizando juízo de valor, quando deveria se atentar apenas aos fatos, que o perito não respondeu aos quesitos solicitados, que solicitou a retificação de GNRE, quando o GERC/DARC poderia identificar os pagamentos e que não houve prejuízo ao erário.

Observa que diligência, de acordo com o princípio da verdade material, deve se ater apenas aos fatos, de modo a que, não realize nenhum juízo de valor, o que não ocorrera no presente caso. Afirma restar claro que o diligente extrapolou seus limites legais realizando juízo de valor, não se atendo aos fatos.

Pondera que em momento algum o diligente se ateu aos fatos do Auto de Infração, limitando apenas a informar que deve seguir a orientação da OTE, não realizando o solicitado, por entender que pode haver divergências, e descumprindo os quesitos.

Afirma ainda, no julgado correlacionado que a OTE prevê a necessidade de anuência da pessoa originalmente favorecida, fato que nunca foi requerido e mesmo que fosse, o contribuinte não poderia fazê-lo, pois, não pode mais realizar retificações nas informações transmitidas, além de não saber se o sistema permite tais alterações.

Ressalta que o requerimento nunca foi suscitado nos autos do presente processo, não podendo ser argüido na diligência, que tem o simples papel, de analisar os fatos, desrespeitando assim o princípio da verdade material.

Assevera que não houve, em momento algum, a ausência de recolhimento, conforme relatado no Auto de Infração, o que poderia ter ocorrido seria apenas um descumprimento de obrigação acessória.

Diz observar pela rápida leitura das informações prestadas pelo diligente, percebe-se que em momento algum este se manifestou sobre os quesitos solicitados, limitando apenas a informar que se for realizar novo demonstrativo, terá de verificar o efetivo recolhimento do ICMS/ST, ingresso do valor nos cofres Estaduais e que foram recolhidos em nome do destinatário das mercadorias, o que em muitos casos pode-se deparar com recolhimentos iguais no mesmo valor e dia, dificultando assim sua identificação e que apenas o GEARC/DARC tem condições de identificar os recolhimentos. Arremata destacando que o diligente não realizou seu trabalho como deveria, posto que poderia, de outras maneiras, obter tais informações, conforme o mesmo alega em seu relatório.

Frisa que em momento algum houve lesão ao Erário Estadual, posto que todo o ICMS devido foi devidamente recolhido, conforme ampla documentação já correlacionada aos autos do processo.

Menciona não ser necessário retificar as GNRE para obter as devidas informações, pois o GEARC/DARC possui ferramentas para a melhor identificação, comprovando assim os pagamentos.

Requer desde já, o imediato envio do processo ao citado setor para que este realize a identificação dos pagamentos e posteriormente seja remetido para a perícia, para comprovar a ausência de prejuízo ao erário.

Caso seja possível retificar as GNRE e que o sistema da SEFAZ/BA permite tais retificações, afirma que disponibiliza desde já para a realização das retificações nos moldes solicitados pelo diligente.

Questiona porque o diligente não realizou seu levantamento preliminar, e se encontrado possíveis divergências, remetesse ao GEARC/DARC para sanar a divergência já que este é o único

capaz de identificar os recolhimentos ou porque este não solicitou que tal setor da SEFAZ-BA realizasse a identificação dos recolhimentos e depois o enviasse para análise.

Diz acreditar ser desnecessária a mudança de titularidade da GNRE, por entender ser desnecessário já que é possível identificar tais recolhimentos conforme relatado.

Conclui destacando discordar do entendimento do diligente e solicita o imediato envio do processo ao GEARC/DARC, para que este realize a identificação dos pagamentos e posteriormente seja remetido para a perícia, para comprovar a ausência de prejuízo ao erário.

O Autuante presta nova informação fiscal, fl. 167, acerca da manifestação do Impugnante sobre o resultado da diligência realizado por fiscal estranho ao feito, destacando que o Defendente se atém simplesmente ao fato de que não houve prejuízo ao erário da Bahia, desprezando-se completamente do instituto da Substituição Tributária. Registra que o legislador ao criar tal mecanismo foi exatamente para que se possa ter um controle efetivo através da fiscalização dos procedimentos de arrecadação relativo ao correto cálculo e recolhimento dos tributos relativos ao ICMS-ST. Afirma que ao aceitar que cada contribuinte efetue os procedimentos, diferente ao que é definido nos Convênios e Protocolos relativos ao tributo mencionado, estar-se-ia inviabilizando e enfraquecendo tal instituto.

Afirma que a Substituição Tributária está prevista em Lei, estando os seus procedimentos definidos nos respectivos Convênios e Protocolos e o Auditor Fiscal tem a função dever de seguir estritamente o que está ali descrito, ou seja, a sua função é vinculada e qualquer procedimento fora do previsto poderá ser responsabilizado administrativamente.

Observa que, ao se afirmar a inexistência de prejuízo ao erário estar-se-ia cometendo um grave erro, pois o contribuinte que efetuou o pagamento indevidamente, ou em nome dele poderá a qualquer momento apresentar requerimento solicitando a sua restituição como já citado diversas vezes nas informações fiscais anteriores.

VOTO

Inicialmente cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo Impugnante, sob o argumento de que ocorrera cerceamento do seu direito de defesa, por ter sido lavrado o Auto de Infração sem conceder a oportunidade de participar do procedimento, tolhendo-lhe de apresentar livros e documentos fiscais para demonstrar a não ocorrência da acusação fiscal imputada.

Ao compulsar as peças dos autos verifico não haver como prosperar a alegação da defesa de que ocorrera cerceamento de defesa, haja vista ter sido cientificado de que se encontrava sob ação fiscal, como se constata através do teor do e-mail, cuja cópia encontra-se acostada à fl. 07. Portanto, resta desconfigurado o alegado cerceamento de defesa e do contraditório. Ademais, após a lavratura do Auto de Infração transcorreu-se o prazo de sessenta dias para apresentação da defesa consoante determinação expressa do RPAF-BA/99

Consigno também que, depois de compulsar os elementos integrantes dos presentes autos constato que se encontram presentes todos os requisitos exigidos pela legislação de regência para a formalização do PAF, precipuamente no RPAF-BA/99. Eis que, afiguram-se, claramente explicitados, a base de cálculo, o crédito fiscal exigido, e a multa aplicada evidenciados de acordo com demonstrativo detalhado do débito, fls. 14 a 17, além dos dispositivos da legislação infringidos e a tipificação da multa aplicada. Verifico ainda que não estão presentes nos autos quaisquer dos motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, inexistindo óbice algum que possa inquiná-lo de nulidade.

Indefiro, ao teor das alíneas “a” e “b”, do inciso II, do art. 147 do RPAF-BA/99, o pedido de perícia solicitado pela Defesa, por entender que os pontos perquiridos na quesitação apresentada já se encontram devidamente explicitados nos autos. Portanto, além de não depender do conhecimento especial de técnicos, são desnecessários em vista de outras provas produzidas.

No mérito, a acusação fiscal versa sobre a falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, consoante demonstrativos de apuração acostados às fls. 14 a 17.

Em sede defesa, o Autuado contestou o cometimento da acusação fiscal assinalando que, diferentemente do afirmado pelo Autuante, para que haja a entrada de mercadorias no Estado da Bahia, nos casos substituição tributária deverá ocorrer apenas com o efetivo pagamento do imposto devido. Ou seja, a mercadoria somente é liberada nos postos fiscais quando há a demonstração do comprovante de pagamento do ICMS retido referente às mercadorias destacadas nos documentos fiscais. Registrou ainda que as notas fiscais que lastreiam a acusação fiscal de não pagamento do imposto estavam carimbadas, o que se conclui, que as mercadorias passaram pelo posto fiscal, que a nota fiscal foi verificada, e que o ICMS fora pago e comprovado. E, caso esse procedimento não tivesse ocorrido em sua totalidade, assevera que, sequer as mercadorias teriam sido liberadas do posto fiscal.

Informou também o Impugnante que apresentou um conjunto de documentos idôneos que no seu entender são suficientes para comprovar a retidão e que as GNRES foram emitidas em nome dos adquirentes das mercadorias situados no Estado da Bahia.

O Autuante ao prestar informação fiscal destacou que o Defendente é cadastrado no CADICMS-BA, como Contribuinte Substituto desde 03/03/2006, estando obrigado a efetuar a Apuração do ICMS-ST de acordo com o que determina o Regulamento do ICMS/BA, ou seja, destacar o ICMS-ST devido nas Notas Fiscais e efetuar o pagamento da totalização apurada no mês até o dia 09 do mês subsequente. Explicou que, ao passar nos Postos Fiscais de fronteira não significa necessariamente que o ICMS-ST daquela mercadoria já fora paga anteriormente, pois a apuração e o pagamento do imposto devido no mês somente irá ser concretizado no dia 09 do mês subsequente.

Registrou que, apesar de o Autuado destacar o ICMS-ST nas Notas Fiscais e possuir cadastro neste Estado como contribuinte substituto, a apuração do imposto foi realizada de forma equivocada, uma vez que a GNRE era feita por operação e não através de apuração mensal sendo que o recolhimento era efetuado pelo destinatário (ou em seu nome), o que é completamente irregular.

Sustentou a impossibilidade de efetuar a compensação, o que impede a fiscalização reconhecer os valores pagos por terceiros (destinatários) principalmente devido a possibilidade de estas empresas poderem solicitar restituição a qualquer tempo dentro do prazo prescricional.

Observo que, consoante o supra expendido, o deslinde da questão que emerge do contraditório instalados nos presentes autos, gravita em torno da aceitação, ou não, do recolhimento das GNRES efetuado em nome dos destinatários das mercadorias localizados neste Estado, a despeito do remetente, na qualidade de contribuinte substituto, estar obrigado a efetuar o recolhimento mensalmente totalizado no dia 09 do mês subsequente.

Ora, resta patente que a condição de contribuinte substituto do remetente é prevista legalmente para que seja evitada a pulverização de recolhimentos por parte de cada um dos inúmeros destinatários, centralizando-se a arrecadação sob a responsabilidade do único remetente, viabilizando assim uma melhor eficácia para o sistema de fiscalização.

Considerando ainda que a matéria em debate já fora objeto de análise por parte da 2ª Junta de Julgamento Fiscal em processo análogo ao presente, permito-me subsidiar as conclusões a que chegarei tomando por base os mesmos fundamentos constantes do voto proferido naquela assentada, com os quais me alinho.

Cabe, neste sentido, reproduzir o teor do voto da lavra do ilustre Relator, José Bizerra Lima Irmão, no Acórdão JF N 0133-02/15, *in verbis*:

VOTO

[...]

Quanto ao mérito, a acusação consiste em falta de recolhimento do ICMS-ST retido. A autuada nega o fato a ela atribuído, afirmando que recolheu o ICMS por operação, em guias próprias, preenchidas em nome de cada um dos seus clientes localizados no Estado da Bahia. Explica que as guias contêm a indicação da nota fiscal respectiva, possuindo outras informações que coincidem com aquelas constantes dos documentos fiscais.

Examinando as cópias dos comprovantes de pagamento acostadas ao presente processo (CD à folha 94), é possível notar que os CNPJ's para os quais foram contabilizados os recolhimentos não coincidem com aquele da empresa autuada, conforme aponta a fiscalização e admite o próprio contribuinte à folha 6829.

A autuada explica, inclusive, que fez dessa forma pelo fato de que não possuía inscrição neste Estado até janeiro de 2013.

Ora, o sistema de contabilização da arrecadação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia não identifica a pessoa que realizou o pagamento do tributo, mas apenas aquele contribuinte para o qual a receita foi contabilizada, ou seja, somente possui registro da empresa beneficiada com o recolhimento, presumindo, deste modo, que ela própria é a autora da quitação.

O recolhimento do ICMS, assim realizado, tem como resultado, por si só, em aumento do patrimônio jurídico da empresa beneficiada, que se vê, como consequência, com uma redução do seu passivo tributário, na hipótese de haver efetuado um pagamento devido, ou mesmo com um aumento do seu ativo, na hipótese de que tenha havido um recolhimento indevido.

Esse fato jurídico (o recolhimento) ingressa em seu patrimônio, gerando, por conta disso, um direito subjetivo de exigir a sua liberação da dívida tributária (se existente) ou a restituição do valor correspondente (se inexistente).

Isso decorre do fato de que o pagamento da dívida tributária, ainda que tenha sido feito por terceiros, reputa-se válido, nos termos do art. 305 do CC, gerando para o seu autor o direito de reembolso.

Nesse sentido, é que se impõe uma medida de cautela, ao se reconhecer, eventualmente, à autuada, o direito de exonerar-se da dívida tributária, mediante a apropriação de valores integrantes do patrimônio de terceiros.

Visando regulamentar tal prática e prevenir transtornos, a Diretoria de Arrecadação e Controle (DARC) expediu a Orientação Técnica (OTE) 1003, revisada em 14/06/2010, cujo item "5.b.2" dispõe acerca do procedimento a ser adotado na hipótese de erro no preenchimento dos campos relativos à identificação do beneficiário do recolhimento, nos termos abaixo.

"Considerando a ocorrência de erros de processamento por parte dos bancos contratados, bem como preenchimento incorreto dos documentos de arrecadação por parte do contribuinte.

Considerando que estes erros para serem sanados, exigem alteração nos dados existentes no Sistema de Arrecadação para recompor o caráter de fidedignidade e de segurança do sistema, uma vez que estes dados alimentam os mais diversos sistemas no âmbito desta secretaria.

Considerando a necessidade de estabelecer instrumento que discipline e padronize procedimentos quando da solicitação de correção de dados capturados incorretamente, a GEARC/DARC estabelece os seguintes procedimentos:

[...]

5. De acordo com a natureza dos erros cometidos, as unidades fazendárias deverão adotar os seguintes procedimentos:

[...]

b) Quando se tratar de documento preenchido com erro(s) pelo contribuinte e processado corretamente (do modo que foi preenchido) pelo banco:

[...]

*b.2) Em caso específico de erro no preenchimento dos campos relativos a inscrição estadual, CNPJ/CPF, e nome da empresa, que acarrete em recolhimento do imposto para outro contribuinte, será necessário a **declaração** deste, confirmando que o recolhimento efetuado para sua empresa foi de fato indevido, ocasião em que a repartição fazendária fará constar parecer da fiscalização, com base na verificação dos livros fiscais da empresa requerente, bem como nos livros fiscais da empresa beneficiária, do equívoco no preenchimento do DAE. Encaminhar à GEARC somente os casos de contribuinte de outra circunscrição fiscal."*

Ora, conforme se pode comprovar a partir da leitura do texto em destaque, a apropriação do recolhimento tributário para outro contribuinte, distinto daquele para o qual a receita foi contabilizada, requer a anuência da pessoa originalmente favorecida, o que quer significar que se faz necessário que a empresa beneficiada renuncie ao direito subjetivo que lhe assiste em requerer a restituição de tais valores.

Com tal objetivo, o autuante deu oportunidade a que o sujeito passivo oficiasse à Sefaz/BA, após obter a anuência dos contribuintes destinatários, conforme declara à folha 6952. Em sua impugnação, o contribuinte alega ser inviável tais declarações, pois foram vários os destinatários.

Tal procedimento não se confunde, porém, com mera formalidade, mas com uma providência indispensável à certeza e segurança do real beneficiário da quitação do imposto, pois não há registro de quem efetuou o recolhimento, como já dito.

Evidentemente que tal formalidade não pode se sobrepor à substância do direito, pertencente a quem procedeu ao recolhimento indevido em nome de terceiros, pois, desde que fique provado o equívoco, deve a administração fazendária fazer a realocação da receita, o que se afigura inviável em sede de processo administrativo fiscal.

Não se está, com isso, negando ao contribuinte o direito de corrigir o equívoco cometido, mas impondo que seja seguido determinado rito, em nome da certeza e segurança da receita contabilizada, o que requer o adoção do procedimento administrativo próprio com tal fim.

Assim, não é viável proceder à apropriação da receita tributária referida à autuada, sem que se possa dar ensejo à manifestação das empresas efetivamente beneficiadas, pois a administração tributária não pode dispor do patrimônio jurídico de terceiros.

Assim, entendo que restou caracterizada a infração.

Diante do exposto, julgo PROEDENTE o auto de infração.”

Assim, comungo com a tese articulada pelo Relator da 2ª JJF, ao julgar o feito de idêntico fulcro ao que ora se encontra em lide.

Por entender ser imprescindível dar ensejo à manifestação das empresas efetivamente beneficiadas, constantes no sistema de arrecadação da SEFAZ, uma vez que a administração tributária não pode dispor do patrimônio jurídico de terceiros, é que comungo com a impossibilidade nos presentes autos a realização da apropriação da receita tributária referida ao Autuado.

Quanto à multa aplicada, verifico que a tipificação constante na alínea “a”, do inciso V, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, se afigura em consonância a irregularidade cometida pelo sujeito passivo.

Nestes termos, concluo pela subsistência da autuação.

Por tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **282219.0101/15-9**, lavrado contra **PELÁGIO OLIVEIRA S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$152.679,46**, acrescido da multa de 150%, prevista na alínea “a”, do inciso V, do art. 42, da Lei nº 7.017/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de fevereiro de 2018

JOSE FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

ARIVALDO LEMOS DE SANTANTA - JULGADOR