

**PROCESSO** - A. I. N° 217449.0603/12-3  
**RECORRENTE** - ACUMULADORES MOURA S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0250-03/12  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/NORTE  
**INTERNET** - 20/08/2013

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0231-12/13

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. BATERIAS. ACORDO INTERESTADUAL (PROTOCOLO). DESTINATÁRIO SEM CREDENCIAMENTO PARA ATUAR COMO OPERADOR LOGÍSTICO. Para realizar operações por intermédio de operador logístico situado na Bahia deve o interessado, antes de iniciar suas atividades, obter inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia, o que incorreu neste caso. Outrossim, o operador logístico, dentre outras obrigações, deve obter credenciamento do inspetor fazendário de sua circunscrição, igualmente inexistente. Operação irregular. Restou comprovado o cometimento da infração. Afastadas as preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O feito, nesta oportunidade processual, cuida de Recurso Voluntário formalizado contra a Decisão da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, proferida através do Acórdão n° 0250-03/12, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado para exigir ICMS no valor de R\$8.236,01, acrescido da multa de 60%, em decorrência da falta de retenção do imposto, e o correlato recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Consta, na descrição do fato, que se trata de 1.100 baterias destinadas à Transportadora Bitury Ltda., em Lauro de Freitas (BA), sem a antecipação tributária e o recolhimento do imposto por força do Protocolo ICMS 97/10, encontrando-se o destinatário sem o credenciamento para operar como logística (depósito de mercadoria de terceiros).

De plano, o autuado apresentou a sua defesa (fls. 54/62), tendo o autuante prestado a informação fiscal às fls. 88/90, seguindo-se o julgamento, em Primeira Instância, que deliberou pela procedência do Auto de Infração, com Decisão de teor adiante reproduzido:

*“O lançamento em discussão diz respeito à falta de retenção de ICMS pelo autuado, na qualidade de sujeito passivo por substituição estabelecido no Estado de Pernambuco, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia – remessa de 1.100 baterias destinadas à Transportadora Bitury Ltda., em Lauro de Freitas (BA), sem a antecipação tributária, por força do Protocolo ICMS 97/10, estando o destinatário sem o credenciamento para operar como logística (depósito de mercadoria de terceiros).”*

*O autuado alega que se trata de remessa de mercadorias para depósito fechado em operação logística. Explica como se dá a documentação da movimentação das mercadorias: a fábrica das baterias, situada em Pernambuco, remete as mercadorias para o depósito em operação logística localizado em Lauro de Freitas, na Bahia, mediante Nota Fiscal de remessa para depósito fechado com destaque do ICMS; quando a Ford solicita mercadorias, a fábrica, em Pernambuco, emite a Nota Fiscal de venda diretamente à sua cliente baiana; em seguida, o depósito fechado em operação logística emite Nota Fiscal de retorno simbólico das mercadorias para*

a fábrica em Pernambuco; o depósito fechado emite ainda outra Nota Fiscal, na mesma quantidade solicitada pela cliente baiana, de entrega física de mercadoria por conta e ordem da fábrica.

Note-se que na descrição dessa triangulação é feita menção à entrega das mercadorias à Ford. Se o único cliente da Acumuladores Moura fosse a Ford, não haveria obrigação de ser retido o imposto, pois não se exige a retenção ou antecipação do tributo em questão quando a mercadoria se destina a estabelecimento industrial para utilização como matéria-prima “em sentido lato”. Ocorre que a Acumuladores Moura não vende baterias única e exclusivamente à Ford e por conseguinte, quando a mercadoria se destina a outros clientes, para revenda, deve ser feita a antecipação do imposto.

O novo regulamento do ICMS do Estado da Bahia, Decreto nº 13.780/12, tem um capítulo específico para as operações realizadas por intermédio de operador logístico, compreendendo os arts. 477 a 481. O art. 477 prevê que o contribuinte [estabelecido em outro Estado] que pretender realizar operações tendo como base endereço pertencente a operador logístico deve obter, antes de iniciar suas atividades, inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia. Embora o dispositivo não seja expresso no sentido de que a regra é dirigida ao “contribuinte” estabelecido em outro Estado, depreende-se que essa é a intenção do legislador, pois em se tratando de contribuinte situado na Bahia tal obrigação já constitui a regra geral. Também se depreende que, embora o texto não diga, o “contribuinte” não se inscreverá na condição de contribuinte propriamente dito, mas sim na condição de substituto tributário (sujeito passivo por substituição).

Em face disso, cumpre assinalar que, conforme salientou a autoridade autuante, o autuado não atendeu a esse requisito.

O art. 478 define a atividade de operador logístico dizendo que ela consiste na prestação de serviços de armazenagem, controle de estoques, guarda de documentos e livros fiscais e outros serviços não tributados pelo ICMS, mediante contratos individualizados com seus clientes. O dispositivo contempla certas obrigações a serem atendidas pelo operador logístico, e o art. 479, dentre outras exigências, prevê no inciso II que ele deve obter credenciamento do inspetor fazendário de sua circunscrição.

Tal credenciamento, segundo a autoridade autuante, também não ocorreu.

Por conseguinte, há descumprimento de requisitos formais tanto por parte do remetente quanto por parte do destinatário, e por conseguinte a operação está irregular.

Infração caracterizada.

A autuação tem arrimo no entendimento consubstanciado na Súmula nº 3 deste CONSEF (legitimidade passiva – contribuinte de outro Estado – mercadorias do regime de substituição tributária – existência de protocolo). Baterias (acumuladores de energia) constam no item 57 do Protocolo ICMS 97/10.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Inconformado, o autuado, através de advogado legalmente constituído, interpôs Recurso Voluntário (fls. 111 a 121), apresentando, de início, um breve relato da ação fiscal.

Em seguida, destacou ser o imposto discutido referente ao DANFE da NF-e 52210, cuja natureza da operação era de remessa para depósito fechado, sustentando que o art. 461 do RICMS/BA previsiona a possibilidade de depósito fechado de terceiros receber mercadorias e armazená-las até que o depositante queira retirá-las.

Argumentou que a Transportadora Bitury, por ter como finalidade a armazenagem de mercadorias de terceiros em depósito fechado, não encontraria obstáculo ou limite, no Regulamento do Estado da Bahia, em relação à quantidade máxima de guarda de mercadorias que o contribuinte titular (depositante) poderia manter junto a ela e que se encontrava regularmente destacado, no DANFE objeto da autuação, o imposto interestadual, portanto, apresentando-se indevida a autuação fiscal sob análise.

Ressaltou a tempestividade do Recurso, estando suspensa a exigibilidade do crédito tributário em discussão, de acordo com o art.964 do RICMS/BA e o art. 151 do CTN, citando e transcrevendo, como fundamento de sua defesa, decisões de Tribunais superiores.

Meritoriamente, alegou que não estaria caracterizada a infração neste caso, haja vista a regra do art. 663 do Decreto nº 14.876/91, a qual transcreveu, sendo a nota fiscal emitida com amparo em tal dispositivo, inclusive com indicação da base legal no campo “informações complementares”.

Aduziu que a destinatária das mercadorias, a Transportadora Bitury, além de transportadora, também prestava atividade de depósito fechado, trazendo aos autos o teor do CNAE 49.3-2-02, bem

como frisando que as atividades secundárias diziam respeito à “*Transporte rodoviário de cargas, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional*”, e o do CNAE 52.11-7-99, versando sobre “*Depósito de mercadorias para terceiros, exceto armazéns gerais e guarda-móveis*”.

Prosseguindo, argumentou que, como se tratava de depósito fechado, e não de operador logístico, a Bitury tinha a função de armazenagem das mercadorias de terceiros, as quais, posteriormente, seriam remetidas aos adquirentes que contratassem com a depositante, exatamente o que ocorreria com as baterias da empresa Acumuladores Moura S.A., isto é, as vendas eram todas realizadas pela depositante (Moura) e nunca pelo depositário da operação logística (Transportadora Bitury).

Aduziu que, de acordo com o Regulamento do Estado da Bahia, a Transportadora Bitury, por ter como finalidade a armazenagem de mercadorias de terceiros em depósito fechado não encontrava obstáculo ou limite à quantidade máxima de guarda de mercadorias que o contribuinte titular (depositante) poderia manter junto a ela.

Ademais, explicou, em breve exposição, como se operava a movimentação da mercadoria e respectiva documentação:

- a) a Acumuladores Moura S.A., situada em Pernambuco, remetia as mercadorias para o depósito em operação logística da Transportadora Bitury localizado em Lauro de Freitas, na Bahia, mediante Nota Fiscal de remessa para depósito fechado com destaque do ICMS;
- b) quando a Ford solicitava mercadorias, a Acumuladores Moura S.A., em Pernambuco, emitia a Nota Fiscal de venda diretamente à sua cliente baiana;
- c) em seguida, o depósito fechado em operação logística emitia Nota Fiscal de retorno simbólico das mercadorias para a Acumuladores Moura S.A., de Pernambuco, na mesma quantidade solicitada pela cliente baiana;
- d) por fim, o depósito da Transportadora Bitury emitia Nota Fiscal, na mesma quantidade solicitada pela cliente baiana, de entrega física de mercadoria por conta e ordem da Acumuladores Moura S.A.

Assinalou que, no caso epigrafado, como houve a autuação, ainda não foram realizadas nem a venda, nem as remessas, nem os retornos, destacando que o enquadramento da autuação, o art. 10 da Lei nº 7014/96, concomitantemente com as cláusulas primeira, segunda e terceira do Protocolo ICMS 41/08 e 97/10, não poderiam e nem sequer deveriam ser aplicados na operação em concreto.

Nesse contexto, frisou que a Administração Pública, na pessoa do agente autuante, deveria invalidar o Auto de Infração, quer pelas questões de mérito, quer pela sua própria ilegalidade, citando como suporte a Sumula 473 do STF.

Concluiu, pugnando pela anulação do Auto de Infração, com fulcro no art. 18, IV, “a”, do RPAF e liberação da mercadoria, que se encontra na posse do depositário fiel. Postulou, ainda, que a presente petição fosse recebida como Recurso Voluntário, nos termos do art. 169 do RPAF/BA, para apreciação do CONSEF, objetivando reformar a integralidade do Acórdão JJF nº 0250-03/12, por ser medida de direito.

## VOTO

O Recorrente, como se infere do detalhado Relatório, pretende, com o manejo do Recurso, modificar a Decisão de Primeira Instância, a qual julgou procedente o Auto de Infração epigrafado, imputando ao contribuinte o cometimento de infração à legislação do ICMS.

Do exame das peças processuais, constata-se ter o recorrente reiterado todos os argumentos já apresentados na impugnação, inclusive sustentando, mais uma vez, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário ora discutido e a questão prévia de nulidade do Auto de Infração com base

no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA, por falta de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Sucede que o pleito de nulidade não pode prosperar, porquanto a legislação tributária estadual vigente, no caso concreto, não socorre o autuado, inexistindo qualquer ofensa às normas tributárias.

Com efeito, encontram-se, a ação fiscal e o PAF, revestidos das formalidades legais, estando determinados, com clareza, o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, portanto, inexistindo qualquer dos motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA, destacado o aspecto de que a exigência fiscal está fundamentada em diplomas legais vigentes, nos demonstrativos e demais documentos que fundamentam a autuação, restando inviabilizada qualquer dúvida quanto ao exercício do pleno direito de defesa.

Quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, trata-se de direito do contribuinte previsto no art. 151 do CTN, o qual é respeitado pela SEFAZ/BA, pois, enquanto durar o processo administrativo tributário não se realiza qualquer ato de cobrança do crédito tributário.

Adentrando ao mérito, o Recorrente insuiu-se, genericamente, contra a ação fiscal e repisou os argumentos apresentados na impugnação, na linha de que inexiste infração, com base no art. 663 do Decreto nº 14.876/91, que trata de operação de remessa de mercadoria para depósito fechado, no caso o destinatário a Transportadora Bitury, a qual, além de transportadora, presta também a atividade de depósito fechado.

Todavia, a irresignação do recorrente se apresenta totalmente despida de essência e consistência, porquanto desacompanhada de qualquer documento ou elemento probante.

Efetivamente, a falta de conteúdo da peça recursal é translúcida e cristalina, visto que o cerne da questão está na responsabilidade do recorrente, como sujeito passivo tributário por substituição, de recolher o imposto relativo às operações subsequentes, conforme disposto no Convênio ICMS 81/93 e Protocolo ICMS 97/2010, que dispõe especificamente sobre a responsabilidade por substituição tributária em tais circunstâncias.

Conforme estabelecido no art. 10 da Lei nº 7.014/96, as regras de substituição tributária nos casos de operações interestaduais serão previstas em Convênios e Protocolos firmados entre os Estados.

No particular, observa-se uma remessa interestadual para depósito fechado localizado no Estado da Bahia que não pertence à empresa remetente, que foi autuada.

Assim, diante desse fato concreto, não pode ser acolhida a tese recursiva com suporte no art. 663 do RICMS/97, como pretende o recorrente, pois tal regra alude a depósito fechado do mesmo titular da empresa que remeteu a mercadoria, o que não é o caso dos autos.

Conforme já observado pela Decisão da 3ª JJF, a operação está sujeita às normas do RICMS/2012, e não ao RICMS/97, que tem um capítulo específico para as operações realizadas por intermédio de operador logístico, compreendendo os arts. 477 a 481.

O teor do art. 477 não deixa dúvida de que o contribuinte, estabelecido em outro Estado e que pretenda realizar operações tendo como base endereço pertencente a operador logístico, deve obter, antes de iniciar suas atividades, inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia, dispondo literalmente:

*Art. 477. O contribuinte que pretender realizar operações tendo como base endereço pertencente a operador logístico deverá obter, antes de iniciar suas atividades, inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS).*

Válido repetir que as razões recursais se limitaram a reiterar os argumentos defensivos já rechaçados em Primeira Instância, quando da apresentação da impugnação, os quais foram totalmente rebatidos pela Informação Fiscal, tendo o autuante, destacado o fato de que o art. 479, do Decreto nº 13.780/12 do RICMS-BA/2012 preconiza que, para atuar como operador logístico, o

interessado deve obter credenciamento do Inspetor Fazendário de sua circunscrição, contudo, não se constata, nos autos, registro de processo da Transportadora Bitury requerendo credenciamento para atuar como operador logístico.

*Art. 479. Para atuar como operador logístico o interessado deverá:*

*I - ser constituído como pessoa jurídica e ter como atividade principal ou secundária a de depósitos de mercadorias para terceiros, exceto armazéns gerais e guarda-móveis;*

*II - obter credenciamento do inspetor fazendário de sua circunscrição;*

*III - informar os contratos já celebrados com contribuintes;*

Ressalte-se, por oportuno, não ter o recorrente demonstrado que, à época da autuação, possuía na Bahia, inscrição estadual como contribuinte substituto, obrigado se encontrava a recolher antecipadamente, através de Guia Nacional de Recolhimento Estadual – GNRE, o ICMS por substituição tributária devido em cada operação.

Concludentemente, inexistindo, no bojo do Recurso interposto, elementos aptos a atender a pretensão de reforma, a manutenção do entendimento sufragado pela Decisão de base é medida que se impõe, porquanto comprovada a previsão normativa de recolhimento do imposto como substituto tributário, assim como a inexistência de cadastramento do recorrente como contribuinte substituto junto à SEFAZBA, sendo, portanto, correta a exigência da antecipação do imposto exigido mediante GNRE, conforme previsão normativa expressamente estampada no § 2º da Cláusula 7ª do Convênio ICMS 81/93.

E, via de consequência, o meu voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 217449.0603/12-3, lavrado contra **ACUMULADORES MOURA S/A**, devendo ser intimado o recorrente a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.236,01**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de julho de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

ÂNGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA - REPR. DA PGE/PROFIS