

A. I. Nº - 111197.0002/11-1  
AUTUADO - PHILIPS ELETRÔNICA DO NORDESTE S/A.  
AUTUANTE - JOSÉ AUGUSTO DOS SANTOS  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 11. 04. 2013

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0060-01/13**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. VENDA PARA CONTRIBUINTE ESTABELECIDO NA BAHIA. FALTA DE RETENÇÃO, RETENÇÃO A MENOS E FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. A mercadoria objeto da autuação (lâmpadas automotivas) encontra-se enquadrada no regime de substituição tributária (art. 353, II, 27, do RICMS/97), devendo, portanto, seu imposto ser retido e recolhido pelo sujeito passivo. Infrações caracterizadas. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitadas na defesa fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/12/2011, para reclamar ICMS no valor de R\$77.396,03, através das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia nas operações vinculadas ao Protocolo ICM 17/85, bem como as suas alterações posteriores o contribuinte reteve e procedeu o recolhimento a menor dos valores correspondentes ao ICMS-ST devidos e decorrentes das referidas operações realizadas destinando o produto Lâmpada para contribuintes estabelecidos no Estado da Bahia, conforme consta dos Demonstrativos de Apuração do ICMS-ST Retido a Menor e documentos fiscais anexos, referente aos exercícios de 2007 a 2010. Valor R\$13.713,78 – Multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 - Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia nas operações realizadas cujo remetente e a empresa PHILIPS ELETRÔNICA DO NORDESTE S/A, envolvendo o produto Lâmpadas Elétricas cuja posição no NCM/SH classifica-se como 8539, tendo como destinatários contribuintes estabelecidos no Estado da Bahia a mesma deixou de proceder a devida retenção do ICMS-ST devido em decorrência da exigência e disposição da norma contida no Protocolo ICM 17/85 e suas alterações posteriores, conforme Demonstrativo de Apuração do ICMS-ST Não Retido, referente aos exercícios de 2007 a 2010. Valor R\$63.682,25 – Multa de 60%;

A impugnação defensiva, às fls. 550/558, inicialmente, registra que a autuada, estabelecida no Município de Jaboatão dos Guararapes/PE, tem como atividade a fabricação e comercialização de lâmpadas, remetendo os produtos para seus clientes localizados em diversos Estados, dentre eles, o Estado da Bahia.

Declara que, no exercício de suas atividades, sempre pautou pelo correto cumprimento de suas obrigações fiscais, inclusive, o recolhimento do ICMS, sendo-lhe imputado, no entanto, o imposto no valor de R\$152.401,07, que não prevalece.

Esclarece que os produtos apontados no auto de infração referem-se às lâmpadas elétricas destinadas ao setor automotivo, cujos códigos de NCM são 8539.21.90, 8539.29.10 e 8539.29.90. Diz que o Protocolo ICM 17/85, do qual os Estados da Bahia e de Pernambuco são signatários, dispõe que o estabelecimento industrial ou importador é responsável pela retenção do ICMS devido nas operações de saída de lâmpada elétricas e eletrônicas, cujas classificações de NCM são 8539 e 8540. Transcreve as cláusulas primeira e segunda.

Diz que da leitura dos textos, verifica-se que todas as operações com lâmpadas elétricas e eletrônicas (códigos NCM 8539 e 8540) estão sujeitas à substituição tributária, atribuindo-se ao industrial o ônus do recolhimento do ICMS devido na operação. Aduz, contudo, que o direito não pode ser visto superficialmente e o aplicador deve investigar a intenção do legislador.

Sublinha que o Protocolo ICMS 8/88, do qual, mais uma vez, os Estados da Bahia e Pernambuco são signatários, especifica quais mercadorias estão sujeitas ao regime da substituição tributária, excetuando as lâmpadas elétricas destinadas ao uso automotivo. Destaca que o código NBM nº 85.20.09.00 se refere à lâmpadas “*de filamento incandescente, para iluminação de veículos de qualquer voltagem e base ‘rosca’ ou ‘baioneta’, até 32 watts ou seu equivalente em ‘CP’*”. Tal código é exceção à incidência geral de lâmpadas elétricas – 85.20.00.00 (cláusula primeira, item XX). Conclui que todas as lâmpadas destinadas à iluminação de veículos estão fora da sujeição do regime de substituição tributária e que a intenção do legislador ao editar o Protocolo nº 08/88 foi o de excluir as lâmpadas destinadas ao uso automotivo do regime da substituição tributária.

Alega que alguns Estados firmaram o Protocolo ICMS 41/2008 (Pernambuco não é signatário), para incluir as lâmpadas destinadas ao uso automotivo no regime de substituição tributária. Lembra que consoante o art. 102 do Código Tributário Nacional, somente os contribuintes localizados nos estados signatários serão, *ex legis*, contribuintes por substituição tributária na referida operação. Assim, defende que o autuado, empresa localizada no Estado de Pernambuco, não é, por força da lei, contribuinte por substituição nas operações com lâmpadas automotivas destinadas à clientes localizados neste Estado da Bahia.

Acrescenta que em 09/07/2010 foi firmado o Protocolo ICMS 97/2010, esse assinado tanto pelo Estado da Bahia como o de Pernambuco, incluindo as lâmpadas destinadas para uso automotivo no regime de substituição tributária. Destacando, no entanto, que o Protocolo ICMS 97/2010 somente passou a produzir efeitos, para o Estado do Pernambuco, a partir de 1º de novembro de 2010, nos termos do despacho do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) nº 447/10.

Pontua que se lâmpadas para o uso automotivo estivessem incluídas no rol das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, como estabelece o Protocolo ICMS 17/85, seriam desnecessários protocolos específicos para incluí-las novamente. Insiste que a edição dos Protocolos sobre a sujeição ao regime de substituição tributária para as lâmpadas elétricas foi incluir estas e não as lâmpadas destinadas ao uso automotivo. Diz que fica comprovada a ilegitimidade da cobrança do ICMS ST, nas operações com tais mercadorias.

Esclarece que já efetuou o recolhimento de ICMS sobre todas as operações apontadas no auto de infração, quando da saída das mercadorias de seu estabelecimento em Jaboatão dos Guararapes.

Reproduz o art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal 88 sobre o princípio não-cumulativo, que visa afastar a “tributação em cascata”, ou seja, tributar mais que uma vez um mesmo fato gerador. Em outras palavras, o princípio da não-cumulatividade evita que o preço de um determinado preço ou serviço se torne demasiadamente fora da realidade, isto é, que o preço final do produto seja muito maior que sua produção.

Discorre sobre o princípio, na doutrina de José Eduardo Soares de Mello, segundo o Supremo Tribunal Federal, concluindo que, não obstante efetivo recolhimento do imposto pelo

impugnante, o Fisco baiano está novamente exigindo o ICMS, em razão da ausência de retenção para os seus cofres, configurando o fenômeno da bitributação, vedado pela legislação tributária.

Contesta a alegação do protocolo ICMS 17/85 para a retenção do ICMS aos cofres públicos do Estado destinatário das mercadorias, isto porque, assim fosse, o Estado da Bahia não estaria respeitando o princípio da não cumulatividade e exigindo imposto já devidamente recolhido aos cofres pernambucanos.

Pede o cancelamento da autuação e que as intimações pertinentes aos presentes autos sejam encaminhadas em nome dos seus advogados, sob pena de nulidade.

Na informação fiscal, prestada, fls. 590/593, o Auditor Fiscal, responsável pelo feito, diz que a exigência fiscal tem origem no lançamento de ofício em decorrência de ICMS-ST retido a menor e da falta de retenção do ICMS-ST, de responsabilidade do autuado, nas operações realizadas com os produtos relacionados nos demonstrativos às fls. 16 a 77 dos autos e cujas classificações na Nomenclatura Comum do MERCOSUL - NCM classificados nas posições 8539 e 8540 (lâmpadas elétricas e eletrônicas), em conformidade com as disposições contidas no Protocolo ICM 17/85, bem como as alterações posteriores, principalmente, no caso específico, o Protocolo ICMS 10/01, através do qual o Estado de Pernambuco aderiu o diploma legal anterior, com efeitos a partir de 01.06.2001. Diz que a classificação NCM dos produtos alcança toda extensão de lâmpadas elétricas conforme disposto no Protocolo citado e alterações posteriores.

Diz que todo o procedimento objetivou a consistência da acusação fiscal e a verdade material. Explica que realizou a ação fiscal, nos exercícios 2007 a 2010, cuja conclusão encontra-se alicerçada nas normas que regulam a matéria e os elementos trazidos aos autos configuram como suficientes para sustentar a exigência.

Explica que nas operações interestaduais (saídas) com lâmpada elétrica e eletrônica, classificadas nas posições 8539 e 8540 da Nomenclatura Comum do MERCOSUL – NCM, realizadas por contribuintes situados nos Estados signatários do Protocolo ICM 17/85, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, relativo às saídas subsequentes, bem como às entradas destinadas a uso e consumo do estabelecimento destinatário.

Diz que o autuado considerou, de forma equivocada, a existência de produtos enquadrados no Protocolo ICMS 97/2010 (operações com autopeças), o que não se aplica à situação concreta, haja vista que a NCM 8539 (descrita nas cópias dos documentos fiscais anexados aos autos às fls. 78 a 548), que alcança toda a extensão classificatória do produto, diz respeito às lâmpadas elétricas e eletrônicas, devidamente classificadas no Protocolo ICM 17/85 e cuja posição é a mesma constante nos Protocolos ICMS 41/2008, 49/2008 e 97/2010 que regulam as operações mercantis interestaduais com autopeças, sendo este último ato (Protocolo ICMS 97/2010) aplicado ao Estado de Pernambuco, a partir da edição do Despacho CONFAZ nº 447/10.

Registra que o sujeito passivo incorreu em irregularidades, ao proceder à retenção a menor e deixar de proceder a retenção do ICMS-ST vinculado às operações mercantis com “Lâmpadas Elétricas e Eletrônicas” classificadas na NCM 8539, cujas notas fiscais vinculadas ao fato se encontram devidamente descritas no “Demonstrativo de Apuração do ICMS-ST Retido a Menor e Demonstrativo do ICMS-ST não Retido” (fls. 16 a 77), conforme cópias de documentos fiscais indicados nas fls. 78 a 548 dos autos.

Repete a alegação do autuado de que “já efetuou o recolhimento do ICMS incidente sobre todas as operações apontadas no Auto de Infração, quando da saída das mercadorias de seu estabelecimento em Jaboatão dos Guararapes – PE”, mas afirma não refletir a realidade dos fatos, haja vista as diferenças apontadas nos “Demonstrativos de Apuração do ICMS-ST”, identificados às fls. 17 a 77 dos autos, onde se encontra devidamente identificados às diferenças exigidas através do Auto de Infração e que as alegações defensivas não conseguem neutralizar a acusação fiscal.

Quanto à identificação do produto, observou que os quatro números iniciais correspondentes a NCM/SH (8539), que classifica as posições de “Lâmpadas Elétricas e Eletrônicas” e é aplicado no Protocolo ICM 17/85, correspondente às referidas operações com os produtos indicados, é a mesma seqüência numérica e de nomenclatura aplicada aos Protocolos ICMS 41/2008, 49/2008, bem como 97/2010 (do qual o Estado de Pernambuco é signatário), aplicados nas operações interestaduais com autopeças.

Ressalta ainda que as lâmpadas constantes dos documentos fiscais, às fls. 78 a 548, têm a mesma identificação ou nomenclatura vinculada à lâmpada dos Protocolos ICMS 41/2008, 49/2008 e 97/2010, aplicada às autopeças (NCM 8539), correspondendo e alcançando toda extensão numérica aplicada a Lâmpadas de um modo geral, conforme pode ser observado dos atos normativos já indicados.

Lembra quanto à interpretação, aplicação e repercussão da norma, no caso em questão, é que, o próprio autuado procedeu mesmo que parcialmente, a devida retenção e o recolhimento do ICMS-ST. Contudo, observa, que se encontram evidenciadas, nos demonstrativos acostados aos autos, as diferenças apontadas no auto de infração, em questão. Registra que o autuado vinha adotando nas suas operações mercantis interestaduais, ao destinar o produto “lâmpada” para contribuintes do Estado da Bahia, procedimento previsto no Protocolo ICM 17/85.

Conclui que é acertado o tratamento tributário levado a efeito pela fiscalização, haja vista as provas constantes dos autos às fls. 78 a 548. Pede pela Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Preliminarmente, o sujeito passivo argui que as intimações pertinentes aos presentes autos sejam encaminhadas em nome dos seus advogados, sob pena de nulidade.

Não existe óbice em observar o pedido para que as intimações sejam encaminhadas para o endereço do advogado cadastrado nos autos. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos autos ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – Decreto nº 7.629/99 e em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional – CTN, art. 127, que orienta a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo, desde que não elaborada de modo a prejudicar o trabalho do fisco.

O presente Auto de Infração diz respeito à retenção de ICMS-ST a menos, na primeira exigência, e a falta de retenção de ICMS e consequentemente falta de recolhimento do imposto pelo autuado, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes estabelecidos no Estado da Bahia, na segunda infração. O autuado é estabelecido na cidade de Jaboatão dos Guararapes, Estado de Pernambuco, e tem inscrição no cadastro de contribuintes da Bahia, na condição de substituto tributário.

As mercadorias objeto da autuação (lâmpadas elétricas) são enquadradas no regime de substituição tributária e o Protocolo ICM 17/85 prevê a faculdade de o Estado de destino atribuir a obrigação pela retenção do imposto ao remetente da mercadoria, nas operações interestaduais envolvendo os Estados que o subscreveram. A legislação baiana, com base no referido convênio, prevê a retenção do imposto pelo remetente.

A argüição defensiva é no sentido de que o Protocolo 17/85 dispõe sobre a substituição tributária, nas operações de saída de lâmpadas elétricas, classificadas nas posições 8539 e 8540; que o Protocolo 08/88 especifica tais mercadorias, mas exceta as lâmpadas destinadas ao uso automotivo; que o Estado de Pernambuco não é signatário do Protocolo ICMS 41/08, que incluiu as lâmpadas automotivas e que o Protocolo 97/10, assinados pelos Estados de Pernambuco e da Bahia, somente passou a produzir efeitos a partir de 01.11.10. Concluindo pela ilegitimidade da exigência do ICMS-ST, nas operações com lâmpadas automotivas, no período da autuação.

A tese da defesa, quanto à adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais depender de acordo específico entre os Estados interessados está correta, nos termos do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, posto que a norma dispõe sobre a aplicação do regime de substituição tributária em operações interestaduais e estabelece que dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados e pelo Distrito Federal no CONFAZ (Convênios e Protocolos), que determinarão as regras para atribuição do referido regime.

No caso concreto, contudo, temos o seguinte:

O Protocolo ICM 17/85 (lâmpadas elétricas, reatores e “starters”) até 30/09/2001, no “caput” de sua cláusula primeira se referia apenas a “lâmpadas elétricas”, sem especificar a sua classificação na NBM/SH.

O Protocolo ICMS 08/88 relacionava as mercadorias abrangidas pelo regime de ST, com seus respectivos códigos na NBM, em relação a vários protocolos, inclusive o próprio Protocolo 17/85, a seguir transcrito:

“XX - lâmpadas elétricas ..... 85.20.00.00  
exceto os produtos do código ..... 85.20.09.00 “

Onde se depreende que o código 8520.09.00 se referia à lâmpadas: *de filamento incandescente, para iluminação de veículos, de qualquer voltagem e base "rosca" ou "baioneta", até 32W ou seu equivalente em "CP" ("candlepower")*.

Observo que a legislação de ICMS desse Estado até 30/11/2001 excetuava textualmente as lâmpadas automotivas do regime de ST nas operações internas, como consta do art. 353, II, item 27, RICMS BA, o que deixou de fazê-lo, através do Decreto nº 8.066, de 21/11/01, explicitando que a espécie lâmpadas automotiva (NBM/SH 8539.29.0400 e 8539.29.0500) no gênero lâmpada (NBM/SH 8539.2), prescindia de segregação, prevista no Protocolo ICM 17/85.

E isto porque, desde 01/10/2001 o Protocolo ICM 17/85 foi alterado na sua cláusula primeira para incluir a classificação na NBM dos produtos alcançados pelo referido acordo (Prot. ICMS 26/01), sem, contudo, excluir lâmpadas automotivas, apenas se reportando as posições na NBM (8539 e 8540), implicando que todos os produtos daquelas posições estariam submetidos ao regime de ST, sem exceção. Daí porque o regulamento de ICMS do Estado da Bahia foi alterado para suprimir a exceção em relação às lâmpadas automotivas.

Considere-se ainda que a partir de 01/01/2000 a Bahia inseriu peças automotivas na substituição interna, inclusive lâmpadas automotivas no item 30.87, art. 353, II, RICMS BA (30.87. - lâmpadas e tubos de incandescência, exceto de raios ultravioleta ou infravermelhos "NCM 8539.2"). E, por conta da mesma desnecessidade de segregar o gênero lâmpada automotiva, antes mencionado, o item 30.87 foi revogado pelo mesmo Decreto nº 8.066, de 21/11/01, efeitos a partir de 22/11/01.

Quanto ao papel do Protocolo ICMS 08/88, questionado pela defesa e que identifica os produtos abrangidos pelo regime com o respectivo código da NBM, entendo que, no momento da alteração da cláusula primeira do Protocolo ICM 17/85, definindo os produtos alcançados pelo referido acordo com as suas respectivas NBM, tacitamente deixa de produzir efeitos.

Ademais, também incabível a alegação do estabelecimento autuado, argumentando que o Estado de Pernambuco somente aderiu como signatário do Protocolo de autopeças ICMS 97/10, a partir de 01/09/2010, fora do período da autuação. Isto porque desde 01.06.2001, o Estado de Pernambuco assinou como signatário do Protocolo ICMS 10/01, aderindo aos termos do Protocolo ICM 17/85.

Diante de tais pressupostos, entendo que existem, na presente lide, três acordos interestaduais tratando da Substituição Tributária em relação a lâmpadas automotivas (Protocolo ICM 17/85 de lâmpadas e os Protocolos ICMS 41/08 e 97/10 de autopeças), sendo que a partir da celebração dos protocolos de autopeças, por serem específicos, as suas disposições devem prevalecer sobre o protocolo de lâmpadas.

Nesse contexto, tratando-se de operações com lâmpadas automotivas, deve prevalecer o disciplinamento contido no Protocolo ICMS 41/08, que trata especificamente da substituição tributária nas operações com autopeças, em detrimento daquela contida no Protocolo ICMS 17/85, que trata da substituição tributária nas operações com todos os tipos de lâmpadas, inclusive automotiva. Por óbvio que as disposições do Protocolo ICMS 17/85 deverão ser adotadas, quanto ao produto do gênero lâmpada (NCM 8539 ou 8540) e ausente a especialidade do convênio ICMS 41/08.

Portanto, nas operações interestaduais com lâmpadas automotivas, junto a Estado que seja signatário dos dois protocolos, deve prevalecer o de autopeças; caso a aquisição seja feita junto a um Estado que seja só signatário do protocolo de lâmpadas, deve ser feita a complementação do imposto em relação a diferença de MVA, como ocorreu no presente caso. Frise-se ainda que nas aquisições de Estado que não seja signatário de nenhum dos dois protocolos, deve ser utilizada a MVA prevista internamente para autopeças.

Por fim, o autuado não desconhecia a sua responsabilidade tributária nas remessas de lâmpadas automotivas para o Estado da Bahia, tanto é assim que providenciou sua inscrição na qualidade de contribuinte substituto, nesse Estado, além de proceder à retenção e o recolhimento de ICMS-ST, embora que em valor menor que o devido (infração 01).

Posto isso, o estabelecimento localizado no Estado de Pernambuco é o responsável por substituição tributária, nas operações com lâmpadas automotivas destinadas à adquirentes localizados no Estado da Bahia e sou pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **111197.0002/11-1**, lavrado contra **PHILIPS ELETRÔNICA DO NORDESTE S/A**. devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$77.396,03**, 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, 19 de março de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR