

**PROCESSO** - A. I. Nº 281066.0001/14-3  
**RECORRENTE** - SAPEKA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FRALDAS DESCARTÁVEIS LTDA.  
(FRALDAS SAPEKA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0181-02/14  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 11/05/2015

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF Nº 0087-11/15**

**EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** **a)** FALTA DO RECOLHIMENTO DO ICMS RETIDO. Não comprovado o recolhimento do ICMS. **b)** FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS-ST. Alegações de defesa insuficientes para elidir a acusação fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Cuidam os presentes de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 2ª JJF, constante no Acórdão nº 0181-02/14, que concluiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração epigrafado, lavrado em 19/02/14, em razão do suposto cometimento de três infrações, sendo a terceira julgada Improcedente pela JJF:

INFRAÇÃO 1 – Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, no valor de R\$ 148.176,24, com multa de 150%, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de novembro de 2009; fevereiro, abril, maio, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2010; março e abril de 2011, conforme planilhas às fls. 18 e 19 dos autos.

INFRAÇÃO 2 – Deixou de proceder a retenção e o consequente recolhimento do ICMS retido, no valor de R\$121.593,67, com multa de 60%, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, prevista no Convênio ICMS 76/94, nos meses de janeiro de 2009 a julho de 2010 e novembro de 2010, conforme planilhas às fls. 21 a 33 dos autos.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 2ª JJF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 201/205):

*O lançamento de ofício, ora em análise, nos termos da cláusula primeira do Convênio ICMS 76/94, exige do estabelecimento autuado, situado no Estado de Pernambuco, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas de fraldas descartáveis para contribuintes localizados no Estado da Bahia, o ICMS no valor de R\$ 269.992,88, em razão de:*

- i) ter retido e não recolhido o ICMS-ST, no valor de R\$ 148.176,24 (fls. 18 e 19);
- ii) não ter retido e nem recolhido o ICMS-ST, no valor de R\$ 121.593,67 (fls. 21 a 33), e
- iii) ter retido e recolhido a menor o ICMS-ST, no valor de R\$ 222,97 (fls. 35 a 37).

*O defensor preliminarmente alega a nulidade do Auto de Infração por insegurança da infração e incompetência do Fisco da Bahia em autuar empresa estabelecida no Estado de Pernambuco.*

*Há de se ressaltar que o art. 6º da Lei Complementar 87/96 estabelece que a lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. Já o art. 9º da citada LC 87/96, determina que a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.*

*Por sua vez, o art. 10 da Lei nº 7.014/96, prevê que nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.*

*Assim, por se tratar o autuado de um contribuinte estabelecido no Estado de Pernambuco, o qual é signatário do Convênio ICMS 76/94, em cuja cláusula primeira atribui ao estabelecimento importador ou industrial fabricante, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, o estabelecimento remetente se submete à sujeição passiva sob a análise, inexistindo a alegada nulidade, tanto por insegurança da infração, quanto por incompetência do fisco baiano, cujo imposto exigido diz respeito às operações subsequentes, ocorridas no território baiano, de cuja responsabilidade pela retenção e recolhimento é do contribuinte remetente, logo, estes são os fatos geradores objeto das exações fiscais, os quais não se confundem com próprio fato gerador do estabelecimento localizado no Estado de Pernambuco. Rejeitada a preliminar de nulidade.*

*Também indefiro o pedido de diligência para revisão fiscal por estranho ao feito, visto que, conforme previsto no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, diante das provas trazidas aos autos, considero desnecessária para a formação da minha convicção a revisão fiscal pretendida.*

*No mérito, quanto às razões de defesa relativas à primeira infração, na qual se exige o ICMS-ST retido e não recolhido, no valor de R\$ 148.176,24, o que se caracteriza uma apropriação indébita do autuado, punível com a multa de 150% do valor do imposto, prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, o defendant se limita apenas a negar a infração e a alegar que apresentaria os documentos que comprovariam que o ICMS-ST foi devidamente retido e recolhido, o que nunca cumpriu, numa prova inequívoca de um expediente protelatório. Exigência subsistente.*

*Quanto à segunda infração, na qual se exige o ICMS-ST não retido e também não recolhido, no valor de R\$ 121.593,67, com penalidade de 60% do valor do imposto, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei 7.014/96, o autuado alega que não fez a retenção do imposto pelo fato dos seus clientes, adquirentes das mercadorias, se encontrarem pactuados com a SEFAZ/BA para recolhimento do imposto por antecipação mediante Termo de Acordo e Regime Especial, cuja prova documental seria apresentada posteriormente, o que não ocorreu até o presente momento. Contudo, oportuno ressaltar que a obrigação de responsável pelo recolhimento do imposto, sem revestir a condição de contribuinte, decorre de disposição expressa de lei, conforme previsto no art. 121, II, do CTN.*

*Há de se registrar que, conforme planilhas às fls. 24 a 33 dos autos, tratam-se de seis destinatários localizados no Estado da Bahia, a saber: PINHEIRO SILVA COMÉRCIO DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA, CNPJ nº 05.737.039/0001-00, com atividade principal de comércio atacadista de produtos de higiene pessoal; JEANE SOUZA MELO DE OLIVEIRA – EPP, CNPJ nº 03.681.341/0001-68, com atividade principal de comércio atacadista de produtos de higiene pessoal; MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA, CNPJ nº 09.182.947/0001-35, com atividade principal de comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – hipermercados; PERELO IMPORTAÇÃO, COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA, CNPJ nº 02.012.661/0001-62, com atividade de comércio atacadista de mercadorias em geral, sem predominância de alimentos ou de insumos agropecuários; SAMAVI DISTRIBUICAO E TRANSPORTE LTDA – ME, CNPJ nº 33.798.646/0001-15, com atividade principal de comércio atacadista de mercadorias em geral, sem predominância de alimentos ou de insumos agropecuários, CABRAL & SOUSA LTDA, CNPJ nº 14.273.817/0002-29, com atividade principal de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, cuja responsabilidade legal pela substituição tributária, salvo prova em contrário, é do remetente. Assim, qualquer fato modificativo desta condição, deveria ser comprovada e documentada tal circunstância, por quem alega, sob pena de não se eximir de sua responsabilidade.*

*Quanto à alegação de defesa, ainda relativa à segunda infração, inerente à responsabilidade supletiva do adquirente, quando o contribuinte substituto não fizer a retenção do imposto ou efetuá-lo em valor inferior ao estabelecido, o próprio dispositivo legal trazido pelo defendant (art. 125, II, “j-1”, do RICMS/97) salienta a condição de “não sendo possível, por qualquer motivo, a sua cobrança do sujeito passivo por substituição...”.*

*No tocante à alegação do autuado de que o levantamento fiscal englobou todos os produtos sujeitos a substituição tributária, deixando de excluir os que se referiam a retalhos e sucatas, há de se ressaltar que “fraldas” e “absorventes” estão inseridos no Anexo Único do Convênio ICMS 76/94 como sujeito à substituição tributária, sendo irrelevantes terem sido englobados no mesmo levantamento fiscal para efeito da exigência do ICMS-ST. Inerente aos “retalhos de fraldas” e “sucatas de fraldas”, conforme planilhas às fls. 24 a 33 dos autos, foram unicamente destinados ao estabelecimento PINHEIRO SILVA COMÉRCIO DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA, cuja atividade é de comércio atacadista de produtos de higiene pessoal.*

*Assim, o fato de os “retalhos de fraldas” e “sucatas de fraldas” não ter sido destinado para indústria de reciclagem, mas, sim, para empresa atacadista de produtos de higiene, denota tratar-se de produtos com os mesmos fins comerciais das “fraldas”, logo, em consequência, sujeitos à substituição tributária.*

*Diante de tais considerações, concluo pela subsistência da segunda infração.*

*Por fim, em relação à terceira infração, restou comprovada a procedência da alegação de defesa, fato reconhecido pela própria autuante, sendo insubstancial a exação fiscal.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$269.769,91, após a exclusão do valor relativo à infração 3, considerada insubstancial.*

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância, interpõe o Autuado Recurso Voluntário, às fls. 218/231, com o propósito de modificar o acórdão guerreado.

Suscita nulidade do Auto de Infração por insegurança da infração e incompetência do órgão fazendário.

Aduz que pelo que rege a legislação tributária pertinente e diante das normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, há que se respeitar o princípio constitucional de territorialidade de cada ente federado, na cobrança de tributos.

Entende que o órgão fazendário do Estado da Bahia não tinha competência para autuar a empresa em decorrência de obrigação tributária, cujo fato imponível ocorrerá no futuro, pelo contribuinte substituído, no caso as empresas destinatárias dos produtos adquiridos, todas com domicílio tributário no território baiano.

No mérito esclarece que destinou para empresas estabelecidas em diversos municípios situados no território baiano, produtos comerciáveis de sua fabricação, ou seja, fraldas descartáveis e absorventes higiênicos.

Para a segunda infração, explica que a não retenção do imposto, na qualidade de substituta tributária, nas operações de vendas para empresas situadas no território baiano ocorreu pelo fato de que todas as destinatárias de seus produtos já haviam firmado com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia ajustes para o recolhimento do imposto devido por antecipação, mediante Termos de Acordo e Regimes Especiais, cuja documentação apresentará posteriormente, tendo em vista a exigüidade do tempo para a coleta dos documentos.

Destaca que no caso do Auto de Infração, embora não se tenha retido o imposto na saída, tal medida não importou em prejuízos ao erário baiano, pois todas as operações de saída dos produtos do recorrente estão vinculadas às empresas que gozavam dos benefícios do recolhimento do imposto, mediante concessão do Termo de Acordo e Regime Especial.

Sustenta que providenciará, *a posteriori*, a juntada dos demais documentos comprobatórios de suas alegações, no curso desse contencioso fiscal, utilizando a faculdade prevista nos incisos I e II, do § 5º, do art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF.

Refuta o acórdão de piso, ao fundamento que caberia à recorrida comprovar nos autos a existência de Termo de Acordo celebrado pelos Estados de Pernambuco e da Bahia, de tal sorte que possa atribuir ao contribuinte/recorrente a condição de substituto tributário nas operações interestaduais.

Considera que a Lei estadual é bastante clara ao definir que, no caso de não feita a retenção do imposto nas aquisições de mercadorias de outra unidade da federação enquadrada no regime substituição tributária por antecipação, a cobrança do imposto pode ser feita ao destinatário da mercadoria, conforme o disposto no art. 125, do Decreto 6.284/97, que transcreve.

Ao final, considerando que nas operações interestaduais houve a retenção do imposto alegado pela recorrida, entende que somente poderia ser atribuída à recorrente a responsabilidade pelo pagamento do ICMS retido e não recolhido no valor originário de R\$ 148.176,24 (cento e quarenta e oito mil, cento e setenta e seis reais e vinte e quatro centavos).

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, fls. 236/238, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário pelas razões a seguir expostas.

Em relação ao argumento de nulidade por insegurança da infração, assevera que não existe qualquer situação no lançamento que indique tal ranhura, estando a conduta infracional perfeitamente descrita e devidamente amparada por demonstrativos analíticos.

No que concerne à incompetência do órgão fazendário para autuar empresa com sede em outro Estado da federação, indica que não existe nenhum óbice para que seja realizado tal lançamento, uma vez que o fato jurídico cerne da conduta infracional se adstringe à operações interestaduais, não se aplicando qualquer princípio da territorialidade.

Por fim, ressalta que o Recorrente não trouxe qualquer embasamento probatório para suas alegações de apelo, em especial a de que não fez a retenção do imposto pelo fato de seus clientes adquirentes da mercadoria se encontrarem pactuados com a SEFAZ/BA para recolhimento do imposto por antecipação mediante Termo de Acordo e Regime Especial e, outrossim, prova de que o ICMS-ST foi devidamente recolhido.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0181-02/14, prolatado pela 2ª JJF, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, em razão da falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST, bem como da retenção e não recolhimento também do ICMS-ST.

Preliminarmente, no que tange ao pedido de decretação de nulidade do presente Processo Administrativo Fiscal, constato que não restou demonstrado nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, ficando, portanto, rejeitada a preliminar de nulidade requerida na defesa, por não estar fundada em nenhum nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

A responsabilidade do Recorrente, encontra guarida no art. 9º da LC 87/96, que prevê que a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

Seguindo a mesma linha o art. 10 da Lei nº 7.014/96 dispõe que:

*Art. 10. Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.*

Nesta toada, o Convênio ICMS 76/94, do qual o Estado da Bahia e de Pernambuco são signatários, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, dentre eles fraldas e absorvente higiênicos comercializados pelo Recorrente, estabelece que:

*Cláusula primeira: Nas operações com os produtos relacionados no Anexo Único com a respectiva classificação na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, fica atribuída ao estabelecimento importador ou industrial fabricante, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes ou à entrada para uso ou consumo do destinatário.*

Assim, não há dúvidas, portanto, que a responsabilidade tributária imposta ao recorrente possui suporte legal.

No que tange à infração 1, a forma pela qual o Recorrente poderia elidi-la, seria acostando aos autos a comprovação do ICMS-ST retido e não recolhido. Nesse diapasão, o que se verifica é que não foram colacionados aos autos os necessários comprovantes de recolhimento. Observa-se que nada foi juntado nem em primeira instância, nem em sede de Recurso Voluntário.

É importante pontuar que em relação os demonstrativos de pagamentos, pode o Sujeito Passivo, em sede de controle da legalidade, apresentar, pelos meios legais, a PGE/PROFIS, anexando os comprovantes que teriam o condão de elidir a acusação fiscal.

Já a infração 2, em que se exige o ICMS-ST não retido e não recolhido, o Recorrente alega que não fez a retenção do imposto porque seus clientes, adquirentes das mercadorias e situadas no Estado da Bahia se encontram pactuados com a SEFAZ/BA para recolhimento do imposto por antecipação mediante Termo de Acordo e Regime Especial, todavia, não procede a juntada de qualquer prova capaz de comprovar suas alegações.

O art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, referentes às suas alegações. Neste processo, verifico que o Sujeito Passivo apenas nega a infração que lhe foi imputada, por isso, compreendo tal justificativa apenas como negativa do cometimento da infração, o que não o desonera de provar a presunção fiscal, situação prevista pelo art. 143 do RPAF/99.

No que tange à alegação de que os “retalhos de fraldas” e “sucatas de fraldas” deveriam ser excluídos do levantamento, conforme pontuado pela 1<sup>a</sup> Instância, tais produtos foram unicamente destinados ao estabelecimento PINHEIRO SILVA COMÉRCIO DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA, cuja atividade é de comércio atacadista de produtos de higiene pessoal, razão pela qual restou demonstrado que tratar-se de produtos com os mesmos fins comerciais das “fraldas”, logo, em consequência, sujeitos à substituição tributária.

Por fim, apesar do Recorrente também recorrer da infração 3, a JJF julgou a mesma improcedente, ficando caracterizada a perda do interesse recursal, neste particular.

Neste caso já que não verifico indícios de erros ou inconsistências no lançamento, julgo correta a Decisão da JJF que manteve o lançamento.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração epigrafado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> 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 EM PARTE o Auto de Infração nº 281066.0001/14-3, lavrado contra SAPEKA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FRALDAS DESCARTÁVEIS LTDA. (FRALDAS SAPEKA), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$269.769,91, acrescido das multas de 60% sobre R\$121.593,67 e 150% sobre R\$148.176,24, previstas no art. 42, incisos II, “e” e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de abril de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS