

A. I. Nº - 210765.0909/15-6
AUTUADO - ZARK IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
AUTUANTE - MARISA SOUZA RIBEIRO
ORIGEM - IFMT - SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 03.05.2017

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0050-04/17

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. VENDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA CONTRIBUINTES ESTABELECIDOS NA BAHIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. No caso concreto, não ficou comprovado nos autos a condição do destinatário das mercadorias de estabelecimento varejista de autopeças. Infração não caracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 16 de dezembro de 2015 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$39.560,31, bem como multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **55.28.02**. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, no sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte localizado no Estado da Bahia (Protocolo ICMS 49/2008).

Consta a informação de que *“Refere-se a mercadoria (auto peças) acobertadas pelo DANFE 35 emitido pela empresa Zark Importação e Exportação Ltda., sujeito passivo por substituição (Protocolo ICMS 41/08 e alterações) procedentes do Estado de Santa Catarina e destinadas para comercialização neste estado sem retenção do ICMS e o devido recolhimento”*.

A empresa autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 27 a 38, por meio de advogado devidamente habilitado, na qual, após breve resumo dos fatos entende deva ser rechaçado todo o lançamento em exame, e se conclua pela improcedência total ou parcial com redução do Auto em lide.

Antes de adentrar-se meritoriamente nas razões de autuação ao qual se contesta, pugna pela imediata revisão de situação fiscal de aptidão da empresa autuada, diante do fato de que o fato de haver discussão acerca de legalidade de incidência ou não de imposto ou ainda momento para recolhimento não se traduz no entendimento levado à baila de gerar inaptidão da empresa sem qualquer fato concreto apontado até mesmo na autuação.

Questiona do que se defender se a própria autuação, com base no Auto de Infração, sequer aventa tal possibilidade, vez que a única situação ocorrida fora a transferência de mercadoria de sua matriz para a filial, o que é plenamente permitido pelo ordenamento jurídico pátrio.

Destaca que, com pouco tempo de funcionamento, não requereu o credenciamento, bem como o regime especial de pagamento, que seria imprescindível para normalizar todas as suas operações, todavia, a instalação nesta cidade foi com o intuito de ampliar o progresso na região, carente da distribuição dos produtos de interesse regional no ramo da autuada após pesquisa, o que vai gerar 45 empregos diretos e mais de 500 indiretos no Sudoeste Baiano.

Assegura estar anexando pedido de regime especial e credenciamento, que poderá ser efetuado de ofício pelo ilustre Diretor da DAT/Sul.

No que tange à questão da retenção à menor, não guarda conformidade com a legislação, pois, não foi apresentada nenhuma planilha que satisfaça ou obedeça a legalidade.

Garante não ter havido qualquer processo administrativo formal com contraditório e ampla defesa tendente a declarar a cobrança exacerbada, e conforme comprovam os documentos que afirma seguirem em anexo, a empresa, tem como código de atividade econômica principal 45.41-2-02, que corresponde ao comércio por atacado de peças e acessórios para motocicletas e motonetas.

Sendo assim, em estrita observância da legislação vigente, após serem cumpridas todas as formalidades estabelecidas no Código Civil, no Código Comercial e na legislação esparsa, abriu uma filial da empresa em Vitória da Conquista, cujo objeto social é o mesmo da matriz, conforme prescrito na Cláusula Primeira, do Instrumento Particular de Alteração e Consolidação de Sociedade Limitada aos Termos da Lei 10.406/02, transcrita.

Em consonância com o quanto prescrito na cláusula primeira, § 2º, inciso II, do Protocolo 41/2008 e no art. 8º, § 8º, inciso I, da Lei Estadual n. 7.014/1996 (transcritos), procedeu a transferência de mercadoria de sua matriz, situada no Estado de São Paulo, para a sua filial, situada no Estado da Bahia., e cumprindo rigorosamente o quanto estabelecido na legislação vigente não procedeu a retenção antecipada do ICMS, uma vez que se tratava de mercadoria destinada a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado.

Para sua surpresa houve a apreensão das mesmas sendo lavrado o Termo de Ocorrência Fiscal 210765.0909/15-6, em 16 de dezembro de 2015, no Posto Fiscal Benito Gama, tendo, por meio do Termo de Liberação 33888 sido autorizado a entrega das mercadorias à empresa autuada, tendo em vista transferência de fiel depositário.

Todavia, aponta ter identificado após consulta ao sistema da SEFAZ, sem qualquer procedimento administrativo formal com ampla defesa e contraditório, que a situação cadastral da empresa se encontrava como inapta em 22/12/2015, por operações fictícias/indício de fraude, o que a impede de praticar atos de comércio, consoante já combatido em preliminar anterior.

Garante que, conforme já demarcado, a legislação vigente expressamente autoriza nas hipóteses de transferência de mercadoria da empresa atacadista de sua matriz para a filial, que não haja a retenção antecipada do ICMS, sendo até mesmo objeto de súmula pelos tribunais superiores, como se verifica da Súmula 166, editada em 1996, que "*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*", trazendo decisões de tal tribunal neste sentido.

Dessa maneira, garante ter agido em estrita observância da legislação vigente, não cometendo nenhuma infração a legislação tributária, sem qualquer incidência tributária para lançamento do imposto ora pretendido pela autoridade autuante, impondo observar que a sua atividade econômica principal é de natureza atacadista, nunca tendo sido realizado inclusive, ao longo de toda sua existência, qualquer atividade no setor varejista, não havendo nenhum registro contábil de venda a varejo em todos os anos de atuação da empresa, sendo mister reconhecer que a legislação vigente autoriza de maneira categórica a transferência de mercadoria da matriz para a filial, sem que exista retenção antecipada do ICMS, e dessa maneira, aduz não ter ocorrido nenhuma forma de infração as normas tributárias, agindo de acordo com o permissivo legal em vigor.

Em consonância com o exposto, diz impor-se a anulação do Auto de Infração, reconhecendo que se torna devido a retenção do ICMS apenas no momento da venda da mercadoria, consoante a legislação aplicável, não havendo fato gerador de cobrança de ICMS pela transferência de mercadoria entre matriz e filial, e no mérito, também importa a improcedência do lançamento, já que não resta configurada fato gerador ou mora do contribuinte beneficiário.

Finaliza, requerendo que seja deferido o prazo legal para a juntada do instrumento procuratório original, declarado o lançamento improcedente, em face das Razões de Direito apresentadas, e a

imediata reconsideração de situação fiscal, para que seja considerada apta até final de processo administrativo fiscal regular, onde, por via reflexa, será demonstrada sua seriedade fiscal, além da produção de prova necessária.

Informação fiscal constante às fls. 90 e 91, prestada por estranho ao feito, esclarece que o inconformismo da impugnante se funda unicamente na tese de que a operação em comento se deu por transferência entre empresas matriz e filial, e que por esse motivo estaria excluída do campo de incidência da substituição tributária prevista no protocolo 41/2008.

Tal entendimento se mostra equivocado no presente caso, apontando que, como se observa à fl. 15 verso, dentre as atividades da impugnante, consta a atividade descrita sob o código 4541205 “Comércio a varejo de peças e acessórios para motocicletas e motonetas”.

Da mesma maneira, reproduz o teor do artigo 8º, § 8º, da Lei 7.014/96, bem como o teor do artigo 295 do RICMS/12.

Como se vê dos dispositivos mencionados, a legislação baiana no presente caso, acolhe o quanto disposto no Convênio ou Protocolo celebrado para regular as operações neles descritas.

Transcreve a cláusula primeira do Protocolo 41/2008, em seu parágrafo, para concluir que pela leitura de tais dispositivos é que a nossa legislação sobre o tema acata integralmente as disposições do Protocolo, que por seu turno, exclui expressamente operações destinadas a estabelecimentos varejistas da não aplicabilidade da substituição tributária.

Assim, entende que ao realizar operação com mercadorias constantes do protocolo, destinadas a empresa que inclui entre as suas atividades o comércio varejista de peças para veículos automotores, surge para o remetente a obrigação de efetuar a retenção e o recolhimento do imposto devido por substituição tributária.

Portanto, ainda que seja uma operação de transferência, firma posição como devido o imposto exigido no presente auto de infração, vez que a filial destinatária se dedica ao comércio varejista, como pode constatar no INC do contribuinte.

Pugna pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.

A autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, razão pela qual inexistem questões preliminares a serem apreciadas.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Passo, pois, à análise dos elementos defensivos. A acusação é a falta de retenção e recolhimento do ICMS por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte localizado no Estado da Bahia.

De pronto, informo que em relação a situação de inaptidão arguida na peça defensiva, se refere a estabelecimento filial da autuada, localizada no Estado da Bahia, e decorreu do fato da mesma possuir menos de seis meses de atividade, vez ter sido incluída no Cadastro em 26/11/2015 na forma do documento de fl. 18, sendo tal fato alheios àqueles ora analisados, se tratando de uma medida administrativa, adotada pelo órgão da competência do contribuinte, e como tal deve ser

tratada, tendo em vista que não se insere nas competências deste Conselho, que por força do seu Regimento Interno aprovado pelo Decreto 7.592/99 em seu artigo 2º, “*é o órgão competente para, no âmbito administrativo, originariamente, julgar os litígios decorrentes de lançamentos de tributos e de aplicação de penalidades por infrações à legislação tributária e as impugnações e recursos do sujeito passivo, interpostos a qualquer medida ou exigência fiscal, obedecendo aos princípios do contraditório, da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito*”.

Tendo em vista que o ato administrativo de descredenciamento não se configura em litígio decorrente de lançamento de tributo, sequer de aplicação de penalidade por infração à legislação tributária, foge do escopo deste Órgão tal apreciação, a qual deverá ter a sua resolução junto a Inspetoria do domicílio do estabelecimento interessado, em procedimento aparatado e autônomo.

Da mesma forma esclareço que o ato declaratório de inaptidão, contrariamente ao entendimento defensivo, não impede a empresa de realizar qualquer operação comercial e/ou mercantil, apenas não lhe proporciona prazo dilatado para recolhimento de alguns tipos de tributos e/ou operações, tais como antecipação tributária parcial e/ou total.

Quanto ao argumento de que inexistiria fato gerador do imposto, tendo em vista a operação em referência ser de transferência de mercadorias, devendo ser aplicada a Súmula 166 do STJ, a Constituição Federal assim estabelece:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

XII - cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes;

b) dispor sobre substituição tributária;

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;

e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, ‘a’”.

A Constituição, todavia, não define o que sejam operações. A legislação infraconstitucional de igual forma. A doutrina, de um modo geral, considera operação, para efeitos de incidência do ICMS, todo ato ou negócio hábil a provocar a circulação de mercadorias. Ou o ato ou negócio jurídico de que decorra a mudança de titularidade do bem. Porém a mudança de posse também constitui uma operação, quando o novo detentor do bem pode dele dispor como se fosse o seu dono.

Por outro lado, estabelece ainda a Carta Magna em seu artigo 146:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

...

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Ou seja, a norma constitucional delega à Lei Complementar a competência para legislar acerca de matéria tributária que defina fato gerador, base de cálculo e contribuintes de tributos.

No caso de transferência – remessa de bens entre estabelecimentos do mesmo titular –, cumpre observar que esta, em princípio, não seria uma operação, haja vista que ninguém pode efetuar uma operação consigo próprio. No direito comum os diversos estabelecimentos de um mesmo titular constituem uma só pessoa. E também perante o imposto de renda isto é inobjektável.

Todavia, mediante uma ficção legal, convencionou-se que no âmbito do ICMS os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o artigo 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/96, conforme delegação constitucional:

“§ 3º. Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;”

Tal princípio é reforçado pela redação do artigo 12, inciso I da mesma Lei Complementar:

“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;”

Dessa forma, os estabelecimentos de uma mesma empresa são considerados legalmente autônomos, e, em decorrência dessa ficção legal, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular verifica-se o fato gerador do ICMS.

No mesmo sentido, a legislação estadual, e não poderia ser diferente, em atenção ao disposto na Lei Complementar, assim dispõe, no artigo 2º, inciso IV, da Lei nº. 7.014/96:

Art. 2º. O ICMS incide sobre:

(...)

IV - a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes.

Por seu turno, o § 1º do citado dispositivo legal prevê que:

§ 1º. São irrelevantes para caracterização do fato gerador:

I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;

II - o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular;

A própria doutrina, representada pelo ilustre Professor Roque Carraza, em sua obra ICMS, 11ª edição, Ed. Malheiros, páginas 58 e 59 nos ensina que: “Há, porém uma exceção a esta regra: quando a mercadoria é transferida para estabelecimento do próprio remetente, mas situados no território de outra pessoa política (Estado ou Distrito Federal), nada impede, juridicamente, que a filial venha a ser considerada estabelecimento autônomo, para fins de tributação por via de ICMS. Assim é, para que não prejudique o Estado (ou o Distrito Federal) da saída da mercadoria. Logo – e também porque o princípio federativo e o princípio da autonomia distrital inadmitem que os Estados e Distrito Federal se locupletem uns à custa dos outros - concordamos que tais estabelecimentos sejam considerados autônomos, pelo mesmo, para fins de tributação por meio de ICMS”.

Observe-se que o princípio Federativo é norma constitucional e neste caso estaria sendo desrespeitado, a prevalecer o argumento defensivo.

Quanto às menções a decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ), e a aplicação da Súmula 166, gostaria de fazer algumas observações: A primeira é a de que sabido é que tais decisões não vinculam obrigatoriamente nem o legislador, sequer o julgador. A segunda, e talvez a mais importante, é o fato de tal entendimento da Corte Superior encontrar-se em processo de mudança, a se observar no julgamento do Recurso Especial 1109298/RS, tendo como Relator o Ministro CASTRO MEIRA, da SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 25/05/2011, no qual este adentra no exame de mérito da base de cálculo estabelecida na Lei Complementar 87/96, artigo 13, em operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.

Ora, se o próprio Poder Judiciário através de um de seus Tribunais Superiores entende possível estabelecer base de cálculo em operações de transferência interestadual entre dois estabelecimentos de uma mesma empresa, evidentemente que nega efeito jurídico à aplicação da Súmula 166, é óbvio que tais operações, submetidas ao rigor da Lei Complementar estão sujeitas à tributação pelo ICMS, sendo lícito aos Estados a cobrança de tal tributo, naquelas operações em que a lei lhes ampara.

No mesmo sentido foi a decisão do Ministro Herman Benjamin, ao apreciar o Agravo Regimental no Recurso Especial nº. 1.254.915-RS, no qual, em 26 de outubro de 2011 revogou sua própria decisão anterior, no sentido de aplicação da mencionada súmula de forma automática, ao mencionar que *“os argumentos do Estado do Rio Grande do Sul demonstram a existência de peculiaridades que merecem melhor reflexão, razão pela qual reconsidero a decisão monocrática, para torná-la sem efeito”*.

Em tal discussão, o TJRS entendeu devida a cobrança do imposto, nas transferências interestaduais, com base na seguinte argumentação, através do eminente relator, desembargador Carlos Eduardo Zietlow Duro:

“Com efeito, o ICMS, em linhas gerais, nada mais é do que o antigo ICM, existente antes da vigência da Constituição Federal de 1988, com ampliação, em hipóteses bem marcadas, com atribuição aos Estados e ao Distrito Federal a competência para criação do ICMS, sendo que a base de cálculo seria definida por Lei Complementar, conforme dispõe o artigo 146, III, “a” da Constituição Federal, sendo que o regime de compensação de imposto deve ser definido por Lei Complementar, nos termos do que dispõe o artigo 155, § 2º, XII, “c”, da Constituição Federal.

Outrossim, o artigo 34, § 8º, das Disposições Transitórias da Constituição Federal possibilitou aos entes públicos antes referidos a regularização da matéria, enquanto não fosse regulamentada a Carta Magna, razão pela qual houve a edição do Convênio número 66/88 que disciplina a base de cálculo do ICMS, com posterior edição da Lei Complementar nº 87/96, com as alterações das LCs 92/97 e 99/99, bem como pela LC 102/00.

Logo, inexiste qualquer dúvida de que o ICMS foi regido pelo Decreto-Lei 406/68, observadas as alterações feitas pelo Decreto-Lei 834/69, bem como pela Lei Complementar n.º 56/87 e Lei Complementar n.º 24/75, além do Convênio 66/88, antes referido, em especial pelo artigo 14 do mencionado Convênio, e atualmente pela Lei Complementar nº 87/96, com suas alterações, conforme antes referido.

O Estado do Rio Grande do Sul editou a Lei nº 8.820/89, relativa ao ICMS, devidamente regulamentada pelo Decreto nº 37.699/97, inclusive com a alteração do Decreto nº 40.217/00, normas estas em perfeita consonância, observado o arcabouço jurídico, não podendo as normas hierarquicamente inferiores desbordar das diretrizes traçadas pela Lei Complementar nº 87/96.

Feitas estas considerações, deve ser considerado que o mandamus tem por objeto impedir a tributação, por ICMS, em operações de transferência de mercadorias a partir da matriz

da impetrante, situada em Turvo, Estado de Santa Catarina, para filiais localizadas em Santo Antônio da Patrulha, Torres e Morrinhos do Sul, localizadas em diferentes Estados da Federação, atacando decreto estadual que determina o recolhimento em consonância com o art. 12, I, da LC 87/96, que prevê:

Art. 12 - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Em âmbito estadual, da mesma forma, a questão encontra previsão no art. 4º da Lei nº 8.820/89:

Art. 4.º - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Razão assiste ao recorrente, porquanto a operação está sujeita ao ICMS, não obstante a Súmula 166 do STJ, cujo teor não se desconhece, cumprindo destacar, no entanto, que, decorrendo tal enunciado de julgamento em 14/08/96, com publicação no DJ em 23/08/96, é anterior à LC 87, que é de 13/09/96, prevendo seu art. 36 a entrada em vigor no primeiro dia do segundo mês seguinte ao da sua publicação.

Quando da edição da Súmula 166 do STJ, a matéria era disciplinada pelo Decreto-Lei nº 406/68, sem dispositivo correspondente ao art. 12, I, da LC 87/96, circunstância que afasta a aplicação do entendimento sumulado que se invoca no mandado de segurança”.

Dessa forma, o entendimento é que, após a edição da Lei Complementar nº. 87/96, a Súmula 166 do STJ tornou-se inaplicável.

E este também tem sido o posicionamento de outros órgãos do Poder Judiciário, a exemplo do Rio Grande do Sul, na apreciação do Agravo 70030888911, tendo o órgão julgador prolatado a seguinte decisão:

“AGRAVO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. INCIDÊNCIA. É devido o ICMS na saída de mercadoria destinada à comercialização para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra Unidade da Federação. Artigo 12, inciso I, da Lei Complementar 87/96. A exigência do recolhimento do tributo, nesse caso, beneficia o Estado produtor sem que cause maior oneração ao estabelecimento produtor, porque o imposto pago será inteiramente aproveitado por ocasião da comercialização da mercadoria. Recurso desprovido. (Agravo Nº 70030888911, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Des.ª Maria Isabel de Azevedo Souza, Julgado em 09/07/2009)”.

Da mesma forma, o próprio STJ tem analisado e se posicionado em questões relativas a base de cálculo em operações, tais como no julgamento do Recurso Especial nº 707.635-RS, pela sua 1ª Turma, tendo como Relator o Ministro José Delgado, publicado no DJ em 13 de junho de 2005, bem como aquela prolatada pelo ministro Castro Meira, quando da apreciação do REsp 1109298/RS.

Sabido é que o direito é dinâmico, e o entendimento jurisprudencial tem mudado ao longo do tempo, adaptando-se e evoluindo conforme as alterações legislativas ocorridas ao longo do tempo. Dessa forma, um entendimento vigente, diante de edição de novo instrumento normativo, pode vir a perder força, com mudança de posicionamento. Desta forma, reafirmo a não aceitação de tal argumento, sendo devida a incidência de imposto na operação.

Resta, então, analisar o argumento de que na operação não incidiria a exigência de recolhimento da substituição tributária, diante do fato de que tanto o estabelecimento remetente, quanto o destinatário das mercadorias seriam caracterizados como atacadistas.

A autuada, em sua defesa, afirma categoricamente que “sua atividade econômica principal é de natureza atacadista, nunca tendo sido realizado inclusive, ao longo de toda sua existência, qualquer atividade no setor varejista, não havendo nenhum registro contábil de venda a varejo em todos os anos de atuação da empresa”, ao passo que o responsável pela informação fiscal, entende que como uma das atividades econômicas secundárias da empresa é a de código 4530705, qual seja o comércio varejista de pneumáticos e câmaras de ar, a exação fiscal seria devida.

Em primeiro lugar, assim dispõe o Protocolo ICMS 41/08, o qual foi complementado pelo Protocolo ICMS 49/2008, em sua cláusula primeira:

“Cláusula primeira: Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, 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.

(...)

§ 2º O disposto neste protocolo não se aplica às remessas de mercadoria com destino a:

(...)

II - outro estabelecimento do mesmo titular, desde que não varejista, salvo se a unidade federada de destino dispuser de forma diferente em sua legislação”.

Observo que a restrição estabelecida é relativamente ao fato da legislação estadual dispor em sentido contrário. Vamos, então, à Lei 7,014/96:

“Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

(...)

§ 8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:

I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial”.

Em função da determinação legal de remessa ao Regulamento, vejamos a disposição do artigo 295 do RICMS/12:

“Art. 295. Nas operações interestaduais, a substituição tributária rege-se conforme o disposto nos convênios e protocolos para esse fim celebrados entre a Bahia e as demais unidades da Federação interessadas”.

Ou seja: a legislação inferior remete de volta ao Protocolo, o qual, como visto, não obriga a retenção e recolhimento da substituição tributária nas transferências entre estabelecimentos, desde que o destinatário seja considerado atacadista.

O argumento da fiscalização é o de que a empresa autuada exerce como atividade secundária o comércio varejista de pneumáticos e câmaras de ar. Todavia, observando o cadastro da empresa destinatária das mercadorias, uma vez que a autuada se encontra sediada em Santa Catarina, constato que a atividade principal exercida pelo contribuinte é da “comércio por atacado de peças e acessórios para motocicletas e motonetas”, com CNAE 4541202. As atividades secundárias são as de: “comércio por atacado de peças e acessórios novos para veículos automotores – CNAE

4530701”, “comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança – CNAE 4642701”, “comércio atacadista de bolsas, malas e artigos de viagem – CNAE 4643502”, “comércio atacadista de artigos de escritório e de papelaria – CNAE 4647801”, “comércio atacadista de aparelhos eletrônicos de uso pessoal e doméstico – CNAE 4649402”, “comércio atacadista de joias, relógios e bijuterias, inclusive pedras preciosas e semipreciosas lapidadas – CNAE 4649410”, “comércio atacadista de outros equipamentos e artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente – CNAE 4649499”, “comércio atacadista de equipamentos de informática – CNAE 4651601”, “comércio atacadistas de ferragens e ferramentas – CNAE 4672900”, “comércio atacadista de materiais de construção em geral – CNAE 4679699”, “comércio atacadista de produtos de extração mineral, exceto combustíveis – CNAE 4689301”, “comércio a varejo de pneumáticos e câmaras de ar – CNAE 4530705”, e “comércio a varejo de peças e acessórios para motocicletas e motonetas – CNAE 4541205”.

A questão se resumiria na ótica do Fisco, a resposta à seguinte pergunta: é a empresa destinatária, de fato, atacadista? E a resposta demandaria apenas e tão somente a devida e necessária prova.

Todavia, reafirmo que a autuação foi realizada contra a remetente, inscrita no cadastro de contribuintes de Santa Catarina, sendo o destinatário de igual forma inscrito como predominantemente atacadista, e como tal, a cobrança da antecipação tributária deveria ocorrer na entrada das mercadorias no estado da Bahia, quando do ingresso das mesmas no território da Bahia.

Ou seja: o imposto deveria ser lançado contra a destinatária das mercadorias, que, como visto, na forma do artigo 8º, § 8º da Lei 7.014/96 deveria recolher o imposto neste Estado, na sua entrada física, descabendo tal cobrança ao remetente das mesmas, uma vez localizada em Santa Catarina, inclusive, consta no campo das informações complementares do documento fiscal que originou a ação fiscal (fls. 11 a 13) a informação “ICMS antecipado na entrada do estado de destino”.

Além disso, o fato da atividade de comércio a varejo apesar de listada como secundária, pode não ser exercida, a exemplo das demais de comércio atacadista, e a simples previsão não tem o condão de implicar na exigência do recolhimento do imposto lançado. Por estes motivos, julgo o feito improcedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210765.0909/15-6** lavrado contra **ZARK IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA**.

Sala de Sessões do CONSEF, 11 de abril de 2017

MÔNICA MARIA ROTERS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA