

A. I. Nº - 206912.0006/17-9
AUTUADO - LOJAS AMERICANAS S.A.
AUTUANTES - JOÃO MARLITO MAGALHÃES DANTAS e VLADIMIR MIRANDA MORGADO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27/09/2021

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0141-01/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. VENDAS DE MERCADORIAS PARA CONTRIBUINTES ESTABELECIDOS NA BAHIA. **a)** IMPOSTO RETIDO E RECOLHIDO A MENOS. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Alegações defensivas não elidem a autuação. As mercadorias arroladas no levantamento fiscal estão enquadradas no regime de substituição tributária, cabendo, desse modo, a exigência do ICMS-ST, conforme a autuação. A alegação defensiva de que mesmo não tendo ocorrido a retenção e pagamento do ICMS-ST, os destinatários acabaram pagando o imposto devido quando da venda das mercadorias, não restou comprovada, mesmo com a conversão do feito em diligência por esta Junta de Julgamento Fiscal, no intuito que o autuado comprovasse as suas alegações. Infrações **1** e **2** procedentes. 2. NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. O entendimento firmado por este CONSEF, aponta no sentido de que a cláusula primeira do Convênio ICMS 76/94, se trata de uma regra específica que prevalece sobre a regra geral do Convênio ICMS 81/93, e estabelece a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto ao estabelecimento importador ou no industrial fabricante, e não ao distribuidor, como é o caso do autuado. A autuação foi feita em nome de pessoa ilegítima para figurar na relação jurídica tributária. Infrações **3** e **4** nulas. Não acolhida a nulidade arguida. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 18/09/2017, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$65.255,17, em razão do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Procedeu a retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$32.261,18, acrescido da multa de 60%.

Enquadramento Legal: art. 10 da Lei nº. 7.014/96 c/c cláusulas quarta e quinta do Protocolo ICMS nº. 11/91;

2. Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de

sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$9.023,22, acrescido da multa de 60%.

Enquadramento Legal: art. 10 da Lei nº. 7.014/96 c/c cláusulas primeira, quarta e quinta do Protocolo ICMS nº. 11/91;

3. Procedeu a retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a março de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.105,80, acrescido da multa de 60%.

Enquadramento Legal: art. 10 da Lei nº. 7.014/96 c/c cláusulas segunda, terceira e quarta do Convênio ICMS nº. 76/94 e alterações posteriores;

4. Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$20.864,97, acrescido da multa de 60%.

Enquadramento Legal art. 10 da Lei nº. 7.014/96 c/c cláusulas primeira, segunda, terceira e quarta do Convênio ICMS nº. 76/94 e alterações posteriores.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls.36 a 46). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação.

Observa que a autuação diz respeito à exigência de ICMS-ST supostamente não recolhido (Infrações 02 e 04) e recolhido a menos (Infrações 01 e 03), em operações interestaduais de remessa de mercadorias do Centro de Distribuição (ora Impugnante) - estabelecido no Estado de Pernambuco - para as lojas da Companhia, situadas no Estado da Bahia.

Acrescenta que em razão disso, entendeu a Fiscalização que a empresa teria infringido o art. 10, da Lei nº 7.014/96 c/c Cláusulas 1^a, 4^a e 5^a do Protocolo ICMS nº 11/91 (Infrações 01 e 02) e Cláusulas 1^a, 2^a, 3^a e 4^a do Convênio ICMS nº 76/94 (Infrações 03 e 04), razão pela qual, aplicou a penalidade prevista no art. 42, II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, no caso, multa equivalente a 60% do valor do imposto não recolhido.

Sustenta o impugnante que a exigência do crédito tributário mediante o presente Auto de Infração não merece prosperar.

Alega impossibilidade de exigência de ICMS-ST sobre mercadorias não previstas no Convênio ICMS 76/94 e no Protocolo ICMS 11/91.

Reitera que conforme visto, o Auto de Infração lhe exige (CD/PE) o ICMS-ST supostamente devido ao Estado da Bahia incidente sobre operações de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, com mercadorias destinadas à futura comercialização no território baiano.

Observa que conforme a autuação teria violado o Convênio ICMS nº 76/94, que instituiu a Substituição Tributária nas operações interestaduais com produtos farmacêuticos e o Protocolo ICMS nº 11/91, que delibera sobre o aludido regime nas operações com cerveja, refrigerantes, água mineral ou potável e gelo.

Afirma que diferentemente do alegado pela Fiscalização, a exigência de ICMS-ST é absolutamente indevida, haja vista que diversas mercadorias constantes no levantamento fiscal não se enquadram na relação trazida pelo Convênio ICMS 76/94 e pelo Protocolo ICMS 11/91.

Diz que para melhor compreensão, observe-se o caso da mercadoria: “PET REMOVEDOR DE PELOS SAN 39249000” – (DOC. 03). Acrescenta que a Fiscalização ao elaborar o levantamento fiscal entendeu, equivocadamente, que a referida mercadoria estaria prevista no Convênio 76/94.

Alega, contudo, que referido produto é, na verdade, um rolo adesivo utilizado para remover pelos de roupas, não possuindo previsão ou até mesmo conexão com o Convênio ICMS 76/94 (produtos farmacêuticos), tampouco na sistemática da ST.

Afirma que tanto é assim que o ICMS fora recolhido de forma integral nas vendas das referidas mercadorias a consumidor final, conforme verifica-se mediante o Relatório de Nota por item – documento gerencial espelho do cupom fiscal, o qual reflete todas as operações de venda realizadas, conforme print que apresenta.

Assevera que além da mercadoria acima referida o “ISOTON GATORADE TANGERINA 22029000” – (DOC. 04), é bebida isotônica não constante da relação de mercadorias previstas pelo Convênio ICMS 76/94 ou sequer pelo Protocolo ICMS 11/91, a qual teve o imposto devido sido integralmente recolhido na venda ao consumidor final, conforme print que apresenta.

Sustenta que a exigência de ICMS-ST sob a referida mercadoria é absolutamente improcedente, na medida em que “bebidas isotônicas” não possuem qualquer relação com o objeto do Convênio ICMS 76/94 (produtos farmacêuticos), e nem com o Protocolo ICMS 11/91, este que mesmo tendo instituído a Substituição Tributária em operações com bebidas, restringe-se à cerveja, chope, refrigerantes, água mineral ou potável e gelo.

Diz que nesse contexto, objetivando demonstrar ainda mais a fragilidade da autuação, identificou diversos produtos que não encontram qualquer previsão no Convênio ICMS nº 76/94 e no Protocolo ICMS 11/91 (Doc.05), razão pela qual devem ser imediatamente excluídos do levantamento fiscal, tendo vista não estarem submetidos ao regime de substituição tributária.

Alega equívocos cometidos pela Fiscalização ao quantificar a exigência fiscal, no caso utilização de MVA superior do que a devida e inexistência de recolhimento a menos.

Assinala que após uma análise mais detida do levantamento fiscal, identificou outro equívoco cometido pela fiscalização ao quantificar o crédito tributário, no caso a atribuição de Margem de Valor Agregado (MVA) em valor superior ao que se encontra previsto na legislação.

Diz que para melhor compreensão apresenta o caso da mercadoria “ESC DENT ORAL B INDICATOR P 96032100 – Código 02096934”.

Alega que se verifica no Anexo 1 do Regulamento do ICMS de 2012 (redação vigente no ano de 2016), que na realização de operações interestaduais com o referido produto, cujos fatos geradores tenham ocorrido em 2016, a MVA a ser adotada em operações interestaduais ocorridas no Nordeste é de 42,79%, porém, ao elaborar o levantamento fiscal, atribuiu a Fiscalização o percentual de agregação de 49,89%, muito maior do que o previsto na legislação à época dos fatos geradores, encontrando assim, diferenças inexistentes. Neste sentido, apresenta alguns exemplos e a íntegra na planilha anexada (Doc.06).

Diz que diante de todos os equívocos apontados, resta evidente a necessidade de realização de diligência para correção de tais erros, sob pena de nulidade, na medida em que não se determinou corretamente a matéria tributável conforme preconiza o art. 142 do CTN, contendo o presente crédito tributário vícios que maculam a sua validade.

Sustenta a improcedência da parcela remanescente da autuação em virtude da ausência de prejuízo aos cofres baianos, em face ao recolhimento do ICMS pelas lojas destinatárias (débito x crédito)

Alega que apesar de já ter comprovado que diversas mercadorias não se encontram submetidas à sistemática da Substituição Tributária, no que se refere à parcela remanescente, a qual, de fato, encontra-se sujeita ao regime de ST, não há que se falar em qualquer tipo de prejuízo aos cofres estaduais baianos, haja vista que pela análise dos demonstrativos acostados pela Fiscalização, tem-se que o ICMS-ST exigido é proveniente de operação de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, com mercadorias destinadas a comercialização.

Salienta que no presente caso, trata-se de operação de transferência entre o Centro de Distribuição

da empresa, localizado no Estado de Pernambuco (detentor de Inscrição Estadual de Contribuinte Substituto no Estado do Bahia), e lojas situadas no Estado da Bahia.

Consigna que muito embora as operações estejam albergadas pelo instituto da Substituição Tributária, por um erro de parametrização do sistema da empresa, as mercadorias foram tratadas como se sujeitas ao regime normal de apuração (débito x crédito), razão pela qual o pagamento do imposto devido se deu pelos seus estabelecimentos situados no Estado da Bahia, no momento em que efetuaram a venda dos produtos aos consumidores finais com débito do imposto.

Alega que dessa forma, muito embora não tenha procedido conforme determina a legislação, fato inequívoco é, a total ausência de prejuízo ao Fisco baiano, considerando que as lojas destinatárias deram saída das mercadorias que compõem o levantamento fiscal à débito.

Frisa que buscando comprovar o alegado, apresenta o caso da mercadoria “DISCOS DE ALGODAO BASIC+ C 56012190 – Código 4254359”, no qual a referida mercadoria encontra-se submetida à sistemática da ST por força do Convênio ICMS nº 76/94, que versa sobre produtos farmacêuticos, contudo, muito embora o procedimento correto para apuração do imposto não tenha sido observado, não há ausência de recolhimento de ICMS para a Bahia, na medida em que, a loja filial da empresa, debitou integralmente o ICMS na saída, conforme print que apresenta.

Frisa que da leitura do Relatório de Nota por item acima – que nada mais é do que o espelho do Cupom Fiscal – pode se verificar que no dia 04.03.2016, a loja localizada no Estado baiano procedeu a venda de uma mercadoria, tributando-a integralmente com alíquota de 17%, não podendo assim, subsistir a acusação de falta de recolhimento do imposto.

Consigna que para não restarem dúvidas acerca da veracidade das informações, requer a juntada de diversos Relatórios de Nota por Item (Doc.08), os quais comprovam a inexistência de qualquer prejuízo, razão pela qual o presente Auto de Infração deve ser julgado improcedente.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- a exclusão das mercadorias sujeitas ao regime normal de apuração, bem como sejam retificadas as MVAs dos itens constantes na planilha anexada, sob pena de nulidade da autuação, considerando que a matéria tributável e o montante a ser recolhido não foram corretamente identificados, em clara afronta ao que dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional;
- no mérito, o julgamento pela improcedência do Auto de Infração;
- que todas as intimações relativas ao presente processo sejam feitas ao Representante Legal da empresa Dr. Gilberto Raimundo Badaró de Almeida Souza, OAB/BA 22.772, com escritório profissional estabelecida na Rua Frederico Simões, 153, Ed. Empresarial Orlando Gomes, Salas 513/514, Salvador/Bahia, CEP 41.820-774.

Protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito, inclusive pela juntada posterior de documentos, em homenagem ao princípio da verdade material.

O autuante que prestou a Informação Fiscal (fls.76 a 83) consigna que o impugnante registrou o seu inconformismo quanto à exigência fiscal atinente aos seguintes tópicos:

- O produto “pet removedor de pelos san 39249000” não está no regime de tributação antecipada;
- Os isotônicos não estão enquadrados no Protocolo ICMS 11/91;
- A auditoria utilizou a MVA equivocada para as escovas dentais;
- Os valores recolhidos por outro estabelecimento devem ser compensados com os débitos ora lançados.

No que tange ao removedor de pelos, diz que assiste razão ao impugnante, haja vista que referida mercadoria não se encontra descrita na norma aplicável, apesar da NCM constar no acordo interestadual respectivo.

Quanto aos isotônicos, afirma que improcedem as razões defensivas, haja vista que se encontram sob o código NCM 2202.9000 e mencionados no acordo interestadual na cláusula primeira, § 2º.

No tocante às escovas dentais, diz que assiste razão ao impugnante, pois, para algumas operações indicadas nos levantamentos iniciais, efetivamente, adotou-se a MVA de 49,89%, quando o correto é a MVA de 42,79%.

Assinala que a base de cálculo foi retificada e redundou nos levantamentos anexados.

Quanto à alegação do impugnante de que mesmo não tendo ocorrido a retenção e pagamento do ICMS-ST os destinatários acabaram pagando o imposto devido quando da venda das mercadorias, diz que o autuado induz a procedimento de compensação tributária previsto no art.170 do CTN.

Salienta que cada estabelecimento da empresa é visto como uma unidade econômica distinta, não podendo a Fiscalização e os órgãos julgadores ignorarem ou vilipendiarem os estritos termos consagrados no § 3º do art. 11 da LC 87/96, cujo teor reproduz. Tece amplas considerações sobre a impossibilidade e impedimento para atendimento do pleito do impugnante, invocando e reproduzindo, neste sentido, lições doutrinárias de Carlos Valder do Nascimento e Ricardo Lobo Torres.

Indaga como seria julgado o Auto de Infração se admitida a compensação pretendida pelo impugnante, improcedente, procedente ou nulo.

Finaliza a peça informativa dizendo que a autuação deve ser julgada procedente em parte.

O autuado, cientificado da Informação Fiscal, se manifestou (fls. 93 a 100). Consigna que, ao analisar os argumentos suscitados, a Fiscalização acatou parcialmente as alegações, determinando a exclusão de alguns produtos e retificando a MVA equivocadamente atribuída, contudo, a parcela remanescente, de igual forma, deve ser cancelada por este CONSEF, pelas razões que apresenta.

Alega a necessidade de exclusão das mercadorias sujeitas ao regime normal dizendo que ao examinar as alegações defensivas a Fiscalização limitou-se a excluir tão somente a mercadoria “Removedor de Pelos”, porém, não expurgou todos os casos de mercadorias sujeitas ao regime normal de apuração (débito x crédito), remanescendo produtos que não possuem qualquer previsão no Convênio ICMS nº 76/94 e nem no Protocolo ICMS nº 11/91. Neste sentido, menciona os produtos NCM 39241000 - MINI FORMA BOLO SIL NATAL C – CÓDIGO 2156690 e NCM 20052000 - SALGADINHO DE MONTAO 60G – CÓDIGO 4259319.

Afirma que a exigência de ICMS-ST sobre as referidas mercadorias é absolutamente indevida, na medida em que “mini forma de bolo” e “salgadinhos” não possuem qualquer relação com o objeto do Convênio ICMS 76/94 (produtos farmacêuticos), e muito menos com o Protocolo ICMS 11/91 (operações com bebidas).

Diz que dessa forma, considerando que as mercadorias acima não se encontram previstas no referido Convênio e Protocolo, não estando, portanto, sujeitas ao regime de Substituição Tributária, requer a exclusão dos referidos produtos da autuação.

Quanto à improcedência da parcela remanescente da autuação em virtude da ausência de prejuízo aos cofres baianos, em face ao recolhimento do ICMS pelas lojas destinatárias, registra que diferentemente da conclusão fiscal, o caso dos autos não trata de compensação, haja vista que não houve, em momento algum, recolhimento indevido ou a mais pela empresa, a ensejar o suposto desejo de compensação. Acrescenta que se na compensação, deseja-se a extinção do crédito tributário, tendo em vista valores de tributo já pagos indevidamente.

Observa que na hipótese em julgamento, a operação (fato gerador) é a mesma, qual seja, venda para o consumidor final no Estado da Bahia, tendo as lojas destinatárias, situadas neste Estado, recolhido o imposto integralmente na saída das mercadorias, sendo que este imposto deveria ter sido recolhido pelo CD Pernambuco, na qualidade de substituto tributário da mesma operação.

Salienta que se trata de ICMS devido ao Estado da Bahia, sobre venda ocorrida em seu território, que não deixou de ser pago pela Companhia. Afirma que a questão é somente de forma, sem prejuízo do direito material. Diz que a operação é uma só, havendo o recolhimento do tributo na forma relatada.

Registra a jurisprudência do STF consolidada recentemente, no sentido de ser direito do substituído a restituição do ICMS pela não ocorrência do fato gerador, ou quando materializado, por valor inferior ao presumido, sendo que isto quer dizer que, mesmo sendo o substituto quem recolhe o ICMS-ST ao Estado, o substituído é quem sofre o ônus financeiro, sendo legitimado para se pleitear a restituição.

Conclusivamente, diz que desse modo, não pode Fiscalização surgir-se pelo pagamento do ICMS feito pelo responsável tributário, sujeito passivo originário a quem o substituto apenas substitui.

Quanto à autonomia dos estabelecimentos, também alegada pela Fiscalização, afirma que neste caso, não há que se falar em violação ao princípio de autonomia dos estabelecimentos, pois, trata-se de uma cadeia de recolhimento de ICMS, sendo que o estabelecimento autuado (CD Pernambuco), que deveria ter recolhido o imposto quando da saída das mercadorias, não o fez, levando com que o débito deste mesmo imposto fosse feito pelas lojas destinatárias (substituído), situadas no Estado da Bahia.

Sustenta que o foco não deve ser no contribuinte (substituto ou substituído), mas sim no credor do débito de ICMS, que é o Estado. Acrescenta que o contribuinte substituto é mero agente arrecadador estatal, em relação ao débito da operação realizada pelo substituído.

Salienta que ninguém está retirando a autonomia de “outrem” com isso, tratando-se, simplesmente, de inadimplemento da obrigação tributária nos termos da Lei.

Rechaça a afirmativa do autuante de que o Estado da Bahia não pode apropriar-se de valores recolhidos por alguém no intuito de “compensar” com tributos lançados contra outra pessoa, sem que haja previsão legal para tal, afirmando que o débito do imposto destacado na saída das mercadorias, por parte das lojas destinatárias já ingressou nos cofres públicos. Portanto, se não cancelado o presente Auto de Infração, estar-se-ia diante de flagrante e odioso enriquecimento ilícito por parte do próprio Estado.

Quanto à alegação da Fiscalização de que ao admitir a compensação, nasceria por parte do contribuinte o direito de pleitear a Ação de Repetição de Indébito em sede judicial, o que não permitiria ao Estado saber se o montante recolhido fora de fato aproveitado em sede Administrativa, assevera que tal afirmação presume má-fé do Contribuinte, o que é inadmissível. Ressalta que a empresa realiza milhares de operações diariamente por todo o Brasil e nunca ingressou com ações dessa natureza, visando ao resarcimento de imposto sabidamente devido ao Estado.

Salienta que no plano absolutamente teórico, se ajuizada dita ação imaginária, nas circunstâncias desenhadas pela Fiscalização, o que, reitera, nunca ocorreu ou ocorrerá, a atitude lógica esperada do Estado da Bahia é buscar se o CD Pernambuco realmente não efetuou o recolhimento antecipado, o que poderia facilmente ser constatado.

Quanto às indagações da Fiscalização de como se daria o resultado do julgamento, diz que a resposta é simples, ou seja, a improcedência da exigência fiscal, haja vista o adimplemento do tributo devido ao Estado da Bahia, nos termos do já decidido pela Câmara Superior do Egrégio Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, em situação análoga à presente, cujos excertos reproduz.

Finaliza a Manifestação consignando que afastadas todas as alegações da Fiscalização, requer que o presente Auto de Infração seja julgado improcedente, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado.

O autuante se pronunciou (fls. 108 a 115). Contesta a alegação defensiva de que outros produtos – “forma de bolo e “salgadinhos” – estariam abrigados pela tributação normal de débitos e créditos.

Observa que o impugnante em momento algum na peça impugnatória aduziu tal alegação, de forma que esta atitude de se referir agora implica em querer-se inovar a lide, conduta que merece ser rechaçada por parte dos julgadores.

Salienta que além disso, o impugnante faz uma referência genérica e vaga, sem apontar em quais operações, datas e documentos fiscais referidas mercadorias foram registradas, além de no mérito não assistir razão ao impugnante.

Conclusivamente, diz que em face a fragilidade da alegação defensiva, deve esse ponto ser desconsiderado na apreciação.

Quanto à compensação tributária, o autuante reporta-se detalhadamente sobre cada um dos argumentos defensivos e, ao final, diz que a autuação deve ser considerada procedente em parte.

O impugnante apresentou petição (fl. 179) na qual reitera a habilitação de Dr. Gilberto Badaró de Almeida Souza, OAB/BA 22.772, e requer que sejam as publicações realizadas exclusivamente em seu nome, sob pena de nulidade.

A 1^a Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão em pauta suplementar, por unanimidade, deliberou pela conversão do feito em diligência à IFEP COMÉRCIO (fls. 181/182), a fim de que os autuantes ou outro Auditor Fiscal designado adotassem as providências abaixo:

1. Intimassem o autuado a apresentar planilha/demonstrativo **contendo todas as mercadorias que entende como sujeitas ao regime normal de tributação** e foram arroladas na autuação, indicando o número da infração apontada no Auto de Infração; o número de cada nota fiscal; o código do produto; a descrição do produto, o código NCM; o período objeto da autuação; e o valor do ICMS ST exigido.
2. Verificassem e analisassem se os elementos apresentados, na forma acima indicada, permitiam comprovar a alegação defensiva.
3. No tocante à alegação defensiva de que a parcela remanescente da exigência fiscal, apesar de se encontrar sujeita ao regime de ST, contudo, não houve qualquer tipo de prejuízo aos cofres estaduais baianos, haja vista o recolhimento do ICMS pelas lojas destinatárias (débito x crédito) nas operações de saídas de mercadorias realizadas, verificassem e analisassem se é possível comprovar esta alegação. Se necessário intimassem o autuado a apresentar elementos que permitissem a comprovação do alegado.

Conforme consta no despacho de fl. 187, o PAF foi encaminhado para que fiscal estranho ao feito cumprisse a diligência, sendo que consta às fls. 189 a 191, intimação ao contribuinte, via DTE, feita pelas Auditoras Fiscais designadas para cumprimento da diligência, com data de emissão de 16/04/2021 e no campo próprio consta “Mensagem não Lida”.

Consta às fls. 193 a 196 petição - sem assinatura - do autuado à IFEP/COMÉRCIO, com data de cadastramento no SIPRO – Sistema de Protocolo em 18/05/2021-, na qual o impugnante menciona que, tempestivamente, em atendimento ao Termo de Intimação expedido pela Inspetoria apresenta as suas considerações e documentos solicitados pela Fiscalização.

Sob o título de “DO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO FISCAL”, reporta-se sobre as operações sujeitas ao regime normal de tributação.

Alega a sua não sujeição ao Convênio ICMS 76/94 e, desse modo, sustenta que as infrações 3 e 4 são improcedentes.

Afirma que o Convênio 76/94, em sua cláusula primeira, atribui a qualidade de sujeito passivo por substituição, para fins de retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações interestaduais com produtos farmacêuticos, apenas ao estabelecimento importador ou ao industrial fabricante,

razão pela qual não pode o Estado da Bahia atribuir-lhe a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST, quando o Convênio 76/94 não o faz. Diz que houve posicionamento da Procuradoria Geral do Estado, Procuradora Maria Dulce Baleeiro, neste sentido.

Nesses termos, requer o impugnante que seja reconhecida a improcedência das infrações 3 e 4, conforme já decidido pela 5ª JJF em Auto de Infração idêntico ao presente Auto de Infração, e, em decisão definitiva proferida pela 1ª CJF no Auto de Infração nº. 281066.0004/15-0, ambos lavrados contra a empresa com base no Convênio ICMS 76/94.

Reporta-se sobre as demais operações sujeitas ao regime normal.

Requer a juntada do arquivo anexado, nos exatos moldes solicitados na diligência, contendo a relação de todas as outras operações não submetidas à sistemática da ST (Doc. 01).

Quanto a inexistência de prejuízo ao Erário, recolhimento do imposto pelas lojas destinatárias, diz que para fins de comprovação do alegado, e, em atendimento à intimação, requer a juntada dos documentos anexados (Doc. 02), os quais atestam o efetivo recolhimento do imposto exigido aos cofres públicos do Estado da Bahia.

Finaliza requerendo a insubsistência do Auto de Infração, reiterando as razões de defesa.

Consta às fls. 208 a 210 pronunciamento da Auditora Fiscal que cumpriu a diligência, no qual esta consigna que inicialmente intimou o Contribuinte a apresentar as exigências feitas pela 1ª JJF, no prazo de 30 dias, conforme documento do DTE anexado.

Afirma a diligenciadora que após o cumprimento desta etapa da diligência, observou-se que os dados enviados pelo Contribuinte não atenderam os pedidos feitos pelo CONSEF.

Salienta que se verificou que nas planilhas apresentadas os dados requeridos não foram contemplados, conforme se pode comprovar pelas planilhas anexadas.

Quanto ao item referente a retenção do ICMS-ST pelas lojas destinatárias, diz que o Contribuinte não apresentou nenhuma documentação que permita se fazer um batimento para comprovar a retenção e recolhimento pelas destinatárias.

Finaliza dizendo que desse modo, encaminha o PAF ao CONSEF, já que o Contribuinte, apesar dessa segunda chance não apresentou nenhuma documentação que permitisse à Fiscalização comprovar as alegações defensivas.

Na sessão de julgamento realizada em 13/08/2021 houve o registro pelo Relator de que a peça de Defesa juntada aos autos não se encontrava assinada, assim como o Subestabelecimento, sendo que a ilustre advogada presente à sessão de julgamento na sustentação oral, invocou o princípio da verdade material no sentido de que pudesse apresentar as referidas peças devidamente assinadas, considerando que o cadastramento da petição fora feito tempestivamente, o que foi discutido e deliberado de forma unânime pelos Julgadores no atendimento do pleito, sendo que a as peças devidamente assinadas foram encaminhadas à Secretaria desta Junta de Julgamento Fiscal que ficou encarregada de fazer a juntada aos autos.

Presente na sessão de julgamento, realizada nesta data de 19/08/2021, os ilustres patronos do Contribuinte, a advogada Drª Beatriz de Castro Lima G. Sobreira OAB/RJ nº. 226.205 e Dr. João Maurício Barros Cardoso OAB/BA 65.704.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame, sobre o cometimento de quatro infrações à legislação do ICMS, imputadas ao autuado, sendo que as infrações 2 e 4 dizem respeito à falta de recolhimento do ICMS-ST, e as infrações 1 e 3, a recolhimento a menos do ICMS-ST.

Conforme a autuação, o Contribuinte infringiu o art. 10 da Lei nº 7.014/96, c/c Cláusulas 1ª, 4ª e 5ª do Protocolo ICMS nº 11/91, (Infrações 01 e 02), e Cláusulas 1ª, 2ª, 3ª e 4ª do Convênio ICMS nº 76/94,

(Infrações 03 e 04), tendo sido aplicada a multa de 60% do valor do imposto, prevista no art. 42, II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96.

Inicialmente, cabe apreciar a nulidade arguida pelo impugnante em momento posterior a Defesa inicial, ou seja, em manifestação posterior, na qual alega a sua não sujeição passiva ao Convênio ICMS 76/94, afirmando que em sua cláusula primeira, o referido Convênio atribui a qualidade de sujeito passivo por substituição, para fins de retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações interestaduais com produtos farmacêuticos, apenas ao estabelecimento importador ou ao industrial fabricante, razão pela qual, não pode o Estado da Bahia atribuir-lhe a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST, quando o Convênio 76/94 não o faz. Diz que neste sentido, houve posicionamento da Procuradoria Geral do Estado da Bahia, bem como decidiu a 5ª JJF, em Auto de Infração idêntico ao presente, e, em decisão definitiva proferida pela 1ª CJF, no Auto de Infração nº. 281066.0004/15-0, ambos lavrados contra a empresa, com base no Convênio ICMS 76/94.

Efetivamente, assiste razão ao impugnante. Esta Junta de Julgamento Fiscal, ao julgar o referido Auto de Infração nº. 281066.0004/15-0, decidiu pelo não acolhimento da alegação defensiva de ilegitimidade passiva, com fundamento no Convênio 81/93, o qual estabelece regras gerais sobre o regime de substituição tributária.

Ocorreu que a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, ao apreciar o Recurso Voluntário interposto pelo autuado, acolheu a tese defensiva e decidiu pela nulidade da infração por ilegitimidade passiva do autuado, nos termos do Acórdão CJF Nº. 0341-11/19, cujos excertos do voto reproduzo abaixo, no sentido de ilustrar e fundamentar a presente decisão:

[...]

No tocante às alegações recursais relativas à infração 1, vislumbro caber razão ao contribuinte quando arguiu que não se enquadra na condição de sujeito passivo por substituição constante do Convênio ICMS 76/94, o qual atribui a qualidade de sujeito passivo por substituição, para fins de retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações interestaduais com produtos farmacêuticos, apenas aos estabelecimentos importador ou industrial fabricante, em que não se enquadra o estabelecimento autuado, localizado no Estado de Pernambuco, cuja atividade econômica é de comércio atacadista de mercadorias em geral, conforme consta do seu cadastro na SEFAZ/BA, a título de contribuinte substituto.

Em recente decisão desta 1ª Câmara, através do Acórdão CJF nº 0151-11/19, a cujo voto vencedor anuí, de relatoria da i. Conselheira Laís de Carvalho Silva, por ser de conteúdo extremamente didático, peço vênia para transcrever e considerá-lo como minhas palavras ao deslinde do caso concreto:

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário)

Em que pese a bem fundamentada decisão proferida pelo i. Relator, peço vênia para divergir do seu entendimento quanto às operações remanescentes deste Auto de Infração.

A autuação imputa ao sujeito passivo a falta de retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a dezembro de 2013.

Inicialmente é imperioso frisar que o contribuinte é um distribuidor de medicamentos localizado em Santa Catarina que remete mercadorias para adquirentes localizados em outros Estados da federação. Por tal razão, não é obrigada à retenção e recolhimento do ICMS-ST, conforme as regras atinentes à substituição tributária de medicamentos em operações interestaduais, como restará demonstrado ao longo deste voto.

Conforme dispõe o art. 9º da Lei Complementar nº 87/96:

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

Neste passo, foi celebrado o Convênio ICMS 76/94, na esfera do CONFAZ, o qual estabelece as pessoas jurídicas enquadradas na situação de substitutos tributários nas remessas interestaduais de medicamentos, sendo os Estados da Bahia e Santa Catarina signatários.

Conforme determina a Cláusula Primeira, figuram como sujeito passivo por substituição tributária das operações interestaduais com medicamentos o estabelecimento importador ou o industrial fabricante. Vejamos:

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. (grifo nosso).

Assim, o Convênio 76/94, que é competente para tratar da matéria de ICMS ST nas remessas interestaduais com medicamentos (matéria dos autos), conforme determinação da própria Lei Complementar, diz serem os sujeitos passivos do referido imposto de ICMS ST os estabelecimentos importador ou industrial, não sendo exigível a cobrança da ora Recorrente, distribuidora de medicamentos.

O Convênio 81/93, que é anterior ao Convênio ICMS 76/94, trata de maneira geral sobre o ICMS ST, determinando os procedimentos a serem adotados. Segundo tal Convênio, o substituto legal tributário é o contribuinte que realizar operação interestadual de qualquer mercadoria sujeitas ao regime de substituição tributária estatuído em Convênio ou Protocolo dos quais o Estado da Bahia seja signatário, independente de sua condição de industrial, importador, atacadista ou varejista.

Esse foi o fundamento legal da referida autuação, a qual foi mantida pela Junta de Julgamento Fiscal e acompanhada pelo n. Relator.

Todavia, o que se deve atentar no presente caso é o seguinte: O Convênio 81/93, além de ser anterior, determina as diretrizes gerais do ICMS ST ao passo que o Convênio 76/94 é posterior e trata especificamente e especialmente da matéria dos autos, qual seja, a remessa interestadual com medicamentos.

Assim, contrariando a lógica trazida pelo Relator, entendo que, quanto à hierarquia das normas, o Convênio ICMS 76/94 é posterior ao Convênio ICMS 81/93, revogando norma anterior que preceda, além de tratar especificamente sobre a matéria da remessa interestadual de medicamentos, ao passo que o Convênio ICMS 81/93 trata do ICMS ST de maneira geral.

Nesta mesma linha entendeu a PGE/PROFIS, que nas três manifestações solicitadas por este Órgão Julgador, opinou pelo acatamento das razões do contribuinte, ao confirmar a especialidade do Convênio ICMS 76/94, destacando que não se pode imputar a estabelecimentos distribuidores a condição de sujeito passivo das operações relativas a produtos farmacêuticos. Tal opinativo foi, inclusive, chancelado pelo Procurador Geral Dr. Paulo Moreno de Carvalho.

Em oportunidade posterior, o i. Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior ratificou o parecer anterior em sua integralidade, e mais, quanto a solidariedade afirmada no voto condutor, afirmou que tal argumento sequer foi objeto da autuação, na medida em que o imposto não é cobrado por solidariedade.

Por fim, na última manifestação, a i. procuradora Maria Dulce Baleiro concluiu que a distribuidora de medicamentos não está sujeita ao recolhimento do ICMS ST nas operações interestaduais entre Santa Catarina e Bahia.

Assim, entendo ser incontroverso tal entendimento.

Ademais, reforçando a tese apresentada, observa-se que o próprio Convênio 81/93, em sua Cláusula quinta, parágrafo único, determina que o sujeito passivo por substituição é aquele definido por convênio ou protocolo que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria. Ou seja, numa interpretação clara, é o Convênio 76/94, o qual versa especificamente sobre a matéria dos autos, que tem competência para determinar, especificamente, o sujeito passivo da operação. Vejamos:

Cláusula quinta A substituição tributária não se aplica:

...

Parágrafo único Sujeito passivo por substituição é aquele definido como tal no protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria. (Acrescentado pelo Conv. ICMS 114/03)

Outro ponto que merece destaque é o fato de que restou demonstrado pelo recorrente que todos os adquirentes para os quais houve a venda de medicamentos no período fiscalizado, possuem Regime Especial de tributação, concedido nos termos do Decreto nº 11.872/09, o qual lhes atribui a responsabilidade pelo recolhimento antecipado do ICMS devido em relação às operações subsequentes, comprovando, mais uma vez, que o distribuidor não é sujeito passivo do ICMS ST nas remessas interestaduais de medicamentos. É o que dispõe o art. 1º:

Art. 1º Fica instituído regime especial de tributação ao distribuidor de medicamentos localizado neste Estado, mediante celebração de termo de acordo, nas importações e nas aquisições interestaduais dos produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário a seguir relacionados, para atribuição da

responsabilidade pela antecipação tributária do ICMS relativa às operações subsequentes nos termos deste Decreto: (grifo nosso).

Deste modo, por tudo quanto exposto, entendo que merece guarda a tese do contribuinte, motivo pelo qual voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Portanto, conforme ocorreu no caso presente, o remetente, estabelecimento filial e atacadista das Lojas Americanas, localizado no Estado de Pernambuco, não é o sujeito passivo pela substituição tributária das operações interestaduais com medicamentos, eis que a cláusula primeira do Convênio ICMS 76/94, regra específica, estabelece a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto ao estabelecimento importador ou o industrial fabricante.

Dianete destas considerações, concluo pela nulidade da infração 1 por ilegitimidade do sujeito passivo.

Conforme se constata da leitura do voto acima reproduzido, a 1^a CJF firmou o entendimento de que, o remetente, estabelecimento filial e atacadista das Lojas Americanas, localizado no Estado de Pernambuco, não é o sujeito passivo pela substituição tributária das operações interestaduais com medicamentos, haja vista que a cláusula primeira do Convênio ICMS 76/94, se trata de uma regra específica que prevalece sobre a regra geral do Convênio ICMS 81/93, e estabelece a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto ao *estabelecimento importador ou o industrial fabricante*.

Diante do exposto, acorde com a decisão acima referida, as infrações 3 e 4 são nulas por ilegitimidade passiva, haja vista que a autuação foi feita em nome de pessoa ilegítima para figurar na relação jurídica tributária.

No tocante às infrações 1 e 2, a acusação fiscal é de que o autuado infringiu o art. 10 da Lei nº 7.014/96, c/c as cláusulas primeira, quarta e quinta do Protocolo ICMS nº 11/91.

O autuado - Centro Distribuidor da empresa localizado no Estado de Pernambuco - sustenta que descabe a exigência de ICMS-ST, haja vista que diversas mercadorias constantes no levantamento fiscal não se enquadram na relação trazida pelo Protocolo ICMS 11/91, apresentando, em síntese, as seguintes alegações:

- os isotônicos não estão enquadrados no Protocolo ICMS 11/91;
- os valores recolhidos por outro estabelecimento devem ser compensados com os débitos ora lançados.

Observo que o autuante, na Informação Fiscal, não acatou corretamente a alegação defensiva atinente aos isotônicos, haja vista que os referidos produtos têm o código NCM 2202.9000, e são mencionados no Protocolo ICMS 11/91, no § 2º da cláusula primeira.

No tocante à alegação do impugnante, de que mesmo não tendo ocorrido a retenção e pagamento do ICMS-ST os destinatários acabaram pagando o imposto devido quando da venda das mercadorias, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência à Inspetoria Fazendária de origem, no intuito de que o autuado comprovasse as suas alegações, de que a autuação contém mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação, assim como que a parcela remanescente da exigência fiscal, apesar de se encontrar sujeita ao regime de Substituição Tributária, contudo, não houve qualquer tipo de prejuízo aos cofres estaduais baianos, haja vista o recolhimento do ICMS pelas lojas destinatárias (débito x crédito), nas operações de saídas de mercadorias realizadas.

Ocorre que conforme pronunciamento da Auditora Fiscal que cumpriu a diligência, observou-se que os dados enviados pelo Contribuinte não atenderam às solicitações contidas na diligência, haja vista que não foram consignados nas planilhas, conforme se verifica nas referidas planilhas apresentadas pelo autuado. Observou ainda a diligenciadora, que o autuado não apresentou nenhuma documentação que permitisse se fazer um batimento, para comprovar o recolhimento do imposto pelas lojas destinatárias.

Efetivamente, a análise das planilhas apresentadas pelo autuado, permite constatar que não houve o atendimento às solicitações contidas na diligência, não sendo possível confirmar as suas

alegações, inclusive quanto aos alegados recolhimentos efetuados pelas lojas destinatárias, face à impossibilidade de se estabelecer qualquer vinculação entre as operações realizadas pelo autuado, e as posteriores saídas realizadas pelas lojas, razão pela qual, acolho o pronunciamento da diligenciadora.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o Auto de Infração, no valor total devido de R\$41.284,40, sendo as infrações 1 e 2 procedentes, e as infrações 3 e 4 nulas.

Por derradeiro, no que tange ao pedido formulado pelo impugnante, no sentido de que todas as intimações relativas ao presente processo sejam feitas ao representante legal da empresa, Dr. Gilberto Raimundo Badaró de Almeida Souza, OAB/BA 22.772, com escritório profissional estabelecido na Rua Frederico Simões, 153, Ed. Empresarial Orlando Gomes, Salas 513/514, Salvador/Bahia, CEP 41.820-774, consigno que inexiste óbice para atendimento do pleito pelo órgão competente da repartição fazendária, contudo, saliento que o não atendimento não implica na nulidade do ato, haja vista que as formas de intimação ao Contribuinte encontram-se previstas no artigo 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206912.0006/17-9**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$41.284,40**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de agosto de 2021.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR