

A. I. Nº - 207349.0004/20-9  
AUTUADO - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.  
AUTUANTES - VERA LÚCIA ANDION CORTIZO e FÁTIMA FREIRE DE OLIVEIRA SANTOS  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 27/09/2021

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0145-01/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA CONTRIBUINTES ESTABELECIDOS NA BAHIA. IMPOSTO RETIDO E RECOLHIDO A MENOS. Autuado consignou o seu inconformismo quanto à autuação, sustentando, exclusivamente, que todas as mercadorias que fazem parte da autuação não foram objeto de venda, mas sim de meras transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, portanto, não se tratando de operações passíveis de incidência do ICMS, a teor do disposto na Súmula 166 do STJ e do julgamento pelo STF do Tema 1.099 de Repercussão Geral. Alegação defensiva não elide a exigência fiscal, haja vista que, no presente caso, a autuação não está exigindo o imposto referente à “operação própria” - transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte -, mas sim o ICMS referente às operações subsequentes realizadas pelo destinatário das mercadorias por se tratar de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, na forma da Lei n. 7.014/96, RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12 e das normas pactuais Protocolo 11/91, Convênio ICMS 85/93, Convênio ICMS 102/17, Protocolo 53/17, Convênio ICMS 135/06, Protocolo 97/10, Convênio ICMS 81/93, Convênio ICMS 52/17 e Convênio ICMS 142/18, conforme muito bem detalhado pelas autuantes no corpo do Auto de Infração e, posteriormente, na Informação Fiscal.

O autuado inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia - CAD-ICMS, na condição de Contribuinte “SUBSTITUTO/RESPONSÁVEL ICMS DESTINO-CS” está obrigado a efetuar a retenção e recolhimento do ICMS-ST, conforme inclusive procedeu. Contudo, como efetuou a retenção e o recolhimento do ICMS-ST em valor inferior ao efetivamente devido, conforme demonstrativos elaborados pelas autuantes, Anexos 2, 3 e 4, cabível a exigência da diferença conforme a autuação. Infrações 1, 2, 3, 4, 5 e 6 subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 02/12/2020, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$61.100,29, em decorrência 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 contribuinte localizado no Estado da Bahia, nos meses de janeiro, fevereiro, junho, agosto a dezembro de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$51.642,31, acrescido da multa de 60%. Consta que o autuado efetuou a retenção a menos do ICMS-ST nas vendas constantes nas notas fiscais do Anexo 4, sendo esta retenção prevista no Protocolo nº 11/91;

2. Procedeu a retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, nos meses de janeiro e março a dezembro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$253,42, acrescido da multa de 60%. Consta que o autuado efetuou a retenção a menos do ICMS-ST nas vendas constantes nas notas fiscais do Anexo 2, sendo esta retenção prevista no Convênio ICMS 85/93;

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 contribuinte localizado no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a dezembro de 2018, janeiro a maio, julho a dezembro de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.019,32, acrescido da multa de 60%. Consta que o autuado efetuou a retenção a menos do ICMS-ST nas vendas de pneus constantes nas notas fiscais dos Anexos 3 e 4, sendo esta retenção prevista no Convênio ICMS 102/17;

4. Procedeu a retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, nos meses de agosto a dezembro de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.581,06, acrescido da multa de 60%. Consta que o autuado efetuou a retenção a menos do ICMS-ST nas vendas de produtos alimentícios constantes nas notas fiscais do Anexo 4, sendo esta retenção prevista no Protocolo nº 53/17;

5. Procedeu a retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a abril de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$349,50, acrescido da multa de 60%. Consta que o autuado efetuou a retenção a menos do ICMS-ST nas vendas de produtos constantes nas notas fiscais do Anexo 3, sendo esta retenção prevista no Convênio ICMS 135/06;

6. Procedeu a retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, nos meses de agosto, outubro a dezembro de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$254,68, acrescido da multa de 60%. Consta que o autuado efetuou a retenção a menos do ICMS-ST nas vendas de autoparças constantes nas notas fiscais do Anexo 4, sendo esta retenção prevista no Protocolo nº 97/10;

O autuado, por intermédio de advogada legalmente constituída, apresentou Defesa (fls.40 a 54). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Apresenta uma síntese da autuação. Discorda na íntegra da exigência fiscal.

Alega que todas as mercadorias que fazem parte da autuação não foram objeto de venda, mas sim de meras transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, portanto, não se tratando de operações passíveis de incidência do ICMS, a teor do disposto na Súmula 166 do STJ e do julgamento pelo STF do Tema 1.099 de Repercussão Geral.

Sustenta que as operações entre filiais do mesmo sujeito passivo não guardam identidade com a descrição do fato gerador do ICMS previsto no ordenamento jurídico.

Salienta que o ICMS encontra fulcro no art. 155, inciso II, § 2º, inciso XII, alíneas “a” e “d” da Constituição Federal, cujo teor reproduz.

Assevera que em matéria de ICMS todos os Estados-Membros devem observar os dispositivos constitucionais, art. 155, § 2º, inciso XII, art. 146, incisos I e II, alínea “a”, para editarem as respectivas leis estaduais e, ainda, como forma de deferência à CF, é imperioso que os legisladores estaduais observem também os preceitos da Lei Complementar nº 87/96, norma geral no tocante ao ICMS. Reproduz o art. 2º, inciso I, da LC 87/96.

Aduz que dessa forma, resta patente que o ordenamento jurídico pátrio expressamente prevê a incidência do ICMS sobre a circulação de mercadorias, além das hipóteses de prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação.

Reitera que no presente caso o Estado da Bahia pretende cobrar ICMS da empresa sobre operações de transferência de mercadorias realizadas entre seu estabelecimento e outras filiais da mesma pessoa jurídica, nas quais não houve a transferência da propriedade das mercadorias de uma pessoa jurídica para outra, sob qualquer título jurídico, ou seja, compra e venda, doação, permuta, etc., sendo irrelevante para fins de ICMS, a mera circulação física ou econômica das mercadorias dentro dos estabelecimentos do mesmo contribuinte. Acrescenta que como não poderia ser diferente, corrobora de tal entendimento a melhor doutrina. Neste sentido, reproduz excertos de lições de Roque Antônio Carrazza, Geraldo Ataliba, José Eduardo Soares de Melo e Geraldo Camargo Vidigal.

Salienta que referido entendimento encontra arrimo na Súmula nº. 166 do Superior Tribunal de Justiça, cujo teor reproduz. Acrescenta que confirmando este entendimento, em recente julgamento do Tema 1099 da Repercussão Geral ocorrido em 15/08/2020, o Supremo Tribunal Federal julgou a matéria fixando a tese de que: *Não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, visto não haver a transferência da titularidade ou a realização de ato de mercancia.*

Consigna que no intuito de demonstrar a improcedência da acusação fiscal, colacionou, por amostragem, notas fiscais arroladas na autuação e que refletem operações de transferências entre filiais da mesma empresa.

Registra o posicionamento jurisprudencial das cortes superiores e do próprio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, invocando e reproduzindo, neste sentido, excertos e ementas de decisões.

Conclusivamente, diz que diante de tudo constata-se que o ICMS exigido pelo Estado da Bahia deve ser cancelado ante a inocorrência do fato gerador do imposto, previsto no art. 155, inciso II, da CF.

Prosseguindo, diz que nos termos do art. 137, I, “a”, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, e conforme demonstrado linhas acima, a realização de diligência se faz extremamente necessária para demonstração da improcedência do Auto de Infração, por se tratar de operações de transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, as quais estão fora do campo de incidência do ICMS, sendo imprescindível a análise dos documentos fiscais que embasaram o lançamento por Auditor Fiscal estranho ao feito da ASTEC, de modo que as referidas alegações possam ser comprovadas.

Nesse sentido, apresenta quesito que deverá ser respondido pelo diligenciador:

*a) Poderia o Senhor Agente Fiscal confirmar se as operações de transferências que consubstanciaram a lavratura do presente auto de infração foram realizadas entre contribuintes da mesma pessoa jurídica (Cencosud Brasil Comercial S.A.)*

Finaliza a peça defensiva requerendo o cancelamento do Auto de Infração e, por consequência, o seu arquivamento.

As autuantes prestaram Informação Fiscal (fls.85 a 91). Contestam as alegações defensivas. Registraram que os trabalhos de fiscalização recaíram sobre verificação da ocorrência de pagamento do ICMS-ST retido nas notas fiscais e incidentes sobre operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Assinala que o autuado se trata de Contribuinte regularmente inscrito no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, na condição de substituto tributário, ficando, desse modo, subordinado ao

cumprimento das normas dispostas nos diversos institutos que versem sobre substituição tributária interestadual.

Sustentam que a ação fiscal transcorreu na mais estrita observância aos dispositivos legais contidos na legislação tributária vigente particularmente onde se fundamenta a autuação.

Observam que o autuado apresentou unicamente a alegação de que a autuação foi relativa a operações de transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, as quais estariam fora do campo de incidência do ICMS.

Destacam que o primeiro esclarecimento que devem fazer é de que a autuação foi de ICMS-ST retido a menos e não ICMS-ST não retido, o que seria cabível caso a empresa também entendesse que não havia incidência de ICMS. A empresa reteve, só que o fez em valores menores do que os devidos.

Esclarecem que toda a autuação se baseou na apuração do ICMS-ST retido a menos nas notas fiscais de venda de mercadorias listadas nos Anexos 2 a 4 do Auto de Infração.

Observam que da análise desses relatórios, constata-se que, efetivamente, todas as notas fiscais tiveram como destinatários estabelecimentos filiais da empresa, contudo, o CFOP utilizado pelo remetente em todas as notas fiscais arroladas na autuação foi o CFOP 6409 – *transferências de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, sujeita ao regime de Substituição Tributária*. Acrescentam que a autuação se baseou estritamente no RICMS/BA, que determina que *nas operações interestaduais a substituição tributária reger-se-á conforme o disposto nesta subseção e nos Convênios e Protocolos para esse fim celebrados entre a Bahia e as demais unidades da Federação interessados*.

Mencionam e reproduzem parte da norma na qual consta quais as situações em que não se aplica o regime de substituição tributária, no caso o Protocolo 11/91, Convênio ICMS 85/93, Convênio ICMS 102/17, Protocolo 53/17, Convênio ICMS 135/06 e Protocolo 97/10.

Acrescentam que além das normais pactuais acima referidas, importante citar os Convênios de normas gerais vigentes à época da autuação, no caso em 2017 o Convênio ICMS 81/93, cláusula quinta, no exercício de 2018 o Convênio ICMS 52/17, cláusula nona, e no exercício de 2019 o Convênio ICMS 142/18, cláusula nona. Reproduzem as cláusulas aduzidas.

Salientam que conforme se depreende só não caberia a retenção do ICMS-ST se o destinatário não fosse filial varejista, contudo, todos os destinatários das notas fiscais objeto da autuação são varejistas, conforme comprovado mediante as cópias do Sistema de Informação Fiscal do Contribuinte da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, acostados às fls. 92 a 109 dos autos.

Finalizam a peça informativa mantendo na íntegra o Auto de Infração.

## VOTO

O Auto de Infração em exame diz respeito a seis infrações imputadas ao autuado, sendo todas decorrentes de retenção a menos do ICMS-ST e, por consequência, o recolhimento também a menos.

Verifico que o impugnante consignou o seu inconformismo quanto à exigência fiscal, sustentando, exclusivamente, que todas as mercadorias que fazem parte da autuação não foram objeto de venda, mas sim de meras transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, portanto, não se tratando de operações passíveis de incidência do ICMS, a teor do disposto na Súmula 166 do STJ e do julgamento pelo STF do Tema 1.099 de Repercussão Geral.

Observo, também, que as autuantes contestam a alegação defensiva afirmando que a autuação decorreu da constatação de recolhimento do ICMS-ST retido nas notas fiscais e incidentes sobre operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sendo que as infrações dizem respeito ao ICMS-ST retido a menos e não ICMS-ST não retido, o que seria cabível

caso o autuado entendesse que não havia incidência de ICMS. Ou seja, o autuado reteve o ICMS-ST, contudo, em valor inferior ao efetivamente devido.

Inicialmente, no que tange ao pedido formulado pelo impugnante no sentido de realização de diligência fiscal pela ASTEC/CONSEF, para demonstração da improcedência do Auto de Infração, sendo imprescindível a análise dos documentos fiscais que embasaram o lançamento por Auditor Fiscal estranho ao feito, não acolho a pretensão defensiva, haja vista que inexiste qualquer dúvida que as notas fiscais arroladas na autuação dizem respeito à transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, fato inclusive consignado pelas próprias autuantes.

Na realidade, a discussão não se cinge a “operação própria” - transferência - realizada pelo remetente, mas sim a retenção a menos, e o consequente recolhimento, do ICMS-ST referente às operações subsequentes realizadas pelo destinatário/adquirente.

Assim sendo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, indefiro o pedido.

No mérito, cumpre observar que, de fato, o Supremo Tribunal Federal - STF, em Recurso Extraordinário, com repercussão geral, firmou o entendimento de que: *Não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos*, matéria inclusive que se encontra sob análise pela Procuradoria Geral do Estado da Bahia quanto à sua aplicação no âmbito deste Estado.

Entretanto, no presente caso, reitere-se, a autuação não está exigindo o imposto referente à operação própria - transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte -, mas sim o ICMS referente às operações subsequentes realizadas pelo destinatário das mercadorias por se tratar de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, na forma da Lei n. 7.014/96, RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12 e das normas pactuais Protocolo 11/91, Convênio ICMS 85/93, Convênio ICMS 102/17, Protocolo 53/17, Convênio ICMS 135/06, Protocolo 97/10, Convênio ICMS 81/93, Convênio ICMS 52/17 e Convênio ICMS 142/18, conforme muito bem detalhado pelas autuantes no corpo do Auto de Infração e, posteriormente, na Informação Fiscal.

Assim sendo, o autuado por estar inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, CAD-ICMS sob o número 052.583.449, na condição de Contribuinte “SUBSTITUTO/RESPONSÁVEL ICMS DESTINO-CS”, efetivamente, está obrigado a efetuar a retenção e recolhimento do ICMS-ST, registre-se, conforme procedeu. Contudo, como efetuou a retenção e o recolhimento do ICMS-ST em valor inferior ao efetivamente devido, conforme demonstrativos elaborados pela autuante, Anexos 2, 3 e 4, cabível exigência da diferença conforme o presente Auto de Infração.

Diante disso, as infrações 1, 2, 3, 4, 5 e 6 são procedentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207349.0004/20-9, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$61.100,29**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2021.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUZA GOUVÉA – JULGADOR

OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR