

PROCESSO - A. I. Nº 281066.0010/20-7
RECORRENTE - LOJAS AMERICANAS S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0139-04/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 19/07/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0181-12/22-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. TRANSFERÊNCIAS DE MEDICAMENTOS, MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ÀS FILIAIS DESTE ESTADO. CONVÊNIO ICMS 76/94. O recorrente, na condição de atacadista, não é sujeito passivo do ICMS-ST, pois conforme determina o Convênio ICMS 76/94 em sua cláusula primeira, figuram no polo passivo do ICMS-ST o estabelecimento importador ou industrial fabricante. Contudo, na condição de contribuinte substituto inscrito no Cadastro do Estado da Bahia, é responsável pela retenção e recolhimento do ICMS-ST devido por antecipação tributária, na entrada no território deste Estado. Rejeitada a preliminar de ilegitimidade passiva. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário previsto no art. 169, I, “b” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 4ª JJF - através do Acórdão JJF nº 0139-04/21-VD - que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 02/12/2020, para exigir o débito de R\$ 41.640,20, relativo ao exercício de 2017, sob a acusação de:

“Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Deixou de efetuar a retenção nas vendas de mercadorias constantes nas notas fiscais do Anexo 01.1, sendo esta retenção prevista no Convênio 76/94”

*Consta como **enquadramento legal**: art. 10 da Lei nº 7.014/96 c/c cláusulas segunda, terceira e quarta do Convênio ICMS 76/94 e alterações posteriores.*

A Decisão de piso julgou Procedente o Auto de Infração, diante das seguintes considerações:

VOTO

De acordo com o constante na inicial, o Auto de Infração em lide foi expedido para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 41.640,20, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, relativamente ao período de janeiro a dezembro/2017, em face da seguinte acusação: “Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Deixou de efetuar a retenção nas vendas de mercadorias constantes nas notas fiscais do Anexo 01.1, sendo esta retenção prevista no Convênio 76/94.”.

O autuado, em sua peça defensiva, no primeiro momento disse que as mercadorias remetidas pelo seu Centro de Distribuição, localizado no Estado de Pernambuco, decorrentes de vendas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, são sujeitas à sistemática da substituição tributária, cuja responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS é do remetente, na qualidade de substituto tributário. Sustentou que as operações objeto da autuação, tiveram o imposto pago pelo próprio Centro de Distribuição ou por suas Lojas localizadas nesta Estado.

Apesar disto, frisou que o Convênio ICMS nº 76/94, dispõe em sua Cláusula primeira, que a responsabilidade pela retenção e o recolhimento do ICMS-ST são de responsabilidade do importador e/ou do fabricante, o que não é seu caso, pelo fato de ser estabelecimento varejista.

Neste ponto, se verifica um equívoco e ao mesmo tempo uma contradição da lavra do autuado, já que em um primeiro momento reconheceu ser sua a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST, e adiante, advogou não ser de sua responsabilidade esta obrigação.

Não assiste razão ao autuado em seu argumento, de que não se enquadra na condição de sujeito passivo por substituição, na forma contida no Convênio ICMS nº 76/94, tendo em vista que o Parágrafo único, Cláusula quinta do Convênio ICMS nº 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal, indica que o sujeito passivo por substituição, é aquele definido como tal no protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria.

Assim, é que nas operações interestaduais, além dos substitutos naturais (indústria ou importador), assume a condição de substituto tributário, inclusive quanto ao diferencial de alíquotas, qualquer contribuinte (atacadista ou varejista), estabelecido em Unidade Federada signatária de convênio ou protocolo que o estabeleça como responsável, e efetue remessa de mercadorias previstas no aludido acordo interestadual.

Portanto, a retenção e o recolhimento do imposto deverão ser feitos pelo sujeito passivo por substituição, que é o caso do autuado, o qual se encontra regularmente inscrito neste Estado, nesta condição, de acordo com as disposições estabelecidas no supramencionado Convênio, com observância das normas estabelecidas pela legislação da Unidade da Federação de destino da mercadoria, conforme a Cláusula oitava do Convênio ICMS 81/93, ao estabelecer que o sujeito passivo por substituição deve observar as normas da legislação da Unidade da Federação de destino da mercadoria. Ou seja, o contribuinte substituto observará as regras estabelecidas conjuntamente no Convênio 76/94, e no RICMS/BA.

Dessa forma, conforme previsão contida no Art. 289 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 deste regulamento, enquanto que o Art. 295 do mesmo Regulamento, estabelece que “Nas operações interestaduais, a substituição tributária reger-se-á conforme o disposto nos convênios e protocolos para esse fim celebrados entre a Bahia e as demais unidades da Federação interessadas”.

Portanto, dúvidas não restam, de que os produtos constantes dos documentos fiscais objeto da autuação estão sujeitos ao regime de substituição tributária, nos termos do Convênio ICMS 76/94, do qual a Bahia é signatária e cuja cláusula primeira atribui, não somente ao estabelecimento importador ou ao industrial fabricante, mas também ao contribuinte remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes ou à entrada para uso ou consumo do destinatário.

Desta maneira, mesmo que de forma indireta, conforme suscitado pelo autuado, não há que se falar em ilegitimidade passiva, posto que o sujeito passivo da relação jurídica tributária em debate, é o contribuinte inscrito no Estado da Bahia, na qualidade de substituto tributário, caso do autuado, sendo-lhe atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário. Nessa quadra, fundamental em tal questão, para que a obrigação tributária esteja cumprida, é que o recolhimento do ICMS-ST seja efetuado corretamente em favor do Estado destinatário.

No caso concreto, ainda que afirme que o recolhimento foi efetivamente feito pelo Centro de Distribuição autuado ou por suas filiais, tal fato não restou provado.

Isto porque, como meio de prova, o autuado anexou aos autos uma significativa quantidade de documentos (DAEs e planilhas de demonstrativos de pagamento de ICMS/convênios), que objetivamente nada somam a seu favor, pois se referem a pagamentos realizados por diversas filiais, em localidades diferentes deste Estado, de forma globalizada, e que não atestam que abarcam os recolhimentos que deixaram de ser efetuados e alcançados pelo presente Auto de Infração.

Este fato inviabiliza qualquer conversão do feito em diligência ou mesmo realização de perícia fiscal solicitada pelo autuado, já que, na prática, está transferindo para o Estado a produção de prova de que o mesmo teria pago o ICMS-ST relativo às operações objeto da autuação, devidamente demonstrado pelas autuantes, de forma individualizada, o que seria obrigação do autuado, sendo, destarte, totalmente impossível conciliar os pagamentos trazidos na peça defensiva com aqueles indicados pela autuação, razão pela qual, nos termos do art. 147, incisos I e II, alíneas “a” e “b” do RPAF-BA/99, indefiro os pedidos de diligência e de perícia suscitados, ante à ausência de elementos probatórios consistentes trazidos pelo autuado, que dessem margem a tal atendimento.

Não assiste razão, portanto, ao autuado, quando afirmou que a busca pela verdade material restou frustrada, na medida em que as autuantes lançaram crédito tributário sobre operações que já tiveram o imposto recolhido, porque é certo que o princípio que busca a verdade material é ponto de crucial relevância no contencioso tributário, e consiste em alcançar a realidade dos fatos, cabendo tanto à administração fazendária quanto ao contribuinte, não só alegar, mas, sobretudo, produzir provas que criem condições de convicção favoráveis às suas pretensões.

É sabido que cabe à administração o ônus da prova no ilícito tributário, entretanto, não conferiu a lei ao contribuinte o poder de se eximir de sua responsabilidade através da falta de entrega de elementos consistentes, que possibilitem aferir a veracidade de seus argumentos.

O exemplo apresentado pelo autuado referente ao mês de maio/17, para tentar provar a ocorrência dos pagamentos relativos às notas fiscais indicadas pela autuação como não recolhidos o ICMS-ST, não alcançou o objetivo pretendido, pois as planilhas trazidas pelo autuado se apresentam de forma sintética, sem detalhar as operações, enquanto que os DAEs de pagamento indicam apenas a quantidade de notas fiscais nele incluídas, sendo, destarte, situação de difícil de confirmação, no sentido de que as notas fiscais autuadas se encontram no rol das 373 notas fiscais citadas no DAE de recolhimento, o que caberia ao autuado apresentar um demonstrativo discriminando o valor individual de cada uma das notas fiscais constantes do referido DAE, em correspondência com o total recolhido.

Diante de todo o exposto, concluo que o autuado não produziu provas de que ocorreu o pagamento do imposto na forma argumentada na peça defensiva, razão pela qual, mantenho a exigência tributária no valor de R\$ 41.640,20, na forma consignada na inicial

Inconformado com a Decisão proferida pela 4ª JF, o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário, às fls. 448 a 458 dos autos, onde aduz a impossibilidade da exigência do ICMS-ST nos casos de mercadorias previstas no Convênio ICMS 76/94, por erro de identificação do sujeito passivo, sendo a infração improcedente, eis que o recorrente não se enquadra na condição de sujeito passivo, inerente apenas ao estabelecimento importador ou ao industrial fabricante, uma vez que o estabelecimento autuado se trata de um Centro de Distribuição, do que destaca que, apesar do entendimento da fiscalização para exigência do ICMS-ST supostamente não retido e não recolhido em operações de remessa de mercadorias decorrentes de vendas a contribuintes localizados no Estado da Bahia, o tributo devido no período em referência (janeiro a novembro de 2017) foi devidamente recolhido ou pelo CD ou pelas lojas localizadas na Bahia, conforme DAE e comprovantes de pagamento às fls. 469 a 928 dos autos.

Portanto, segundo o recorrente, agiu exatamente conforme previsão do Convênio ICMS 76/94, ou seja, recebida a mercadoria do importador e/ou fabricante das mercadorias sujeitas ao ST sem a retenção e o respectivo recolhimento do imposto, reteve e recolheu o imposto ora pelo seu Centro de Distribuição, ora pelas suas lojas de departamento, não havendo que se falar em prejuízo ao erário.

Salienta que comprovou recolhimento do ICMS-ST pelo seu CD/PE e suas lojas na Bahia e o fato de ser uma gigante no setor varejista, organizada sob forma de “lojas de departamentos”, movimentando diariamente centenas de milhares de mercadorias em todo o País, razão pela qual as quantidades de documentos devem ser analisadas em perícia contábil com conversão em diligência para tanto, em nome do princípio da verdade material.

Alega que as mercadorias “Fraldas e Absorventes” adquiridas para comércio foram classificadas pelo fabricante com os NCM 4818.40.10, 5601.10.00, 6111 e 6209, conforme previsão do Anexo Único do Convênio ICMS 76/94, razão pela qual os recolhimentos dessas mercadorias foram realizados pelas lojas quando constatado erro no comércio dessas mercadorias. Neste sentido, destaca que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST é do fabricante e que somente constatada a ausência de retenção e recolhimento do ICMS-ST o recorrente seria responsável pelo recolhimento.

Por fim, pugna pelo provimento do Recurso Voluntário, a fim de que seja reformada a decisão da JF, reconhecido o recolhimento do imposto devido nas operações autuadas e a improcedência do Auto de Infração, como também reitera o pedido de diligência, assim como que todas as intimações sejam endereçadas exclusivamente à Rua Sacadura Cabral, 102, Saúde, Rio de Janeiro.

Presente na sessão de julgamento, via videoconferência, Dr. Renan Costa Teles – OAB/RJ nº 196.470, o qual exerceu o seu direito de sustentação oral.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário previsto no art. 169, I, “b” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância proferida através do Acórdão JF nº 0139-04/21-VD, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado para exigir o valor de R\$ 41.640,20, sob a acusação de que o estabelecimento remetente, localizado no Estado de Pernambuco, deixou de proceder a retenção e o recolhimento do ICMS, na

qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, de mercadorias previstas no Convênio ICMS 76/94, nos meses de janeiro a novembro de 2017.

As razões recursais restringem-se basicamente às seguintes alegações:

1. impossibilidade da exigência do ICMS-ST, nos casos de mercadorias previstas no Convênio ICMS 76/94, eis que não se enquadra na condição de sujeito passivo prevista no Convênio ICMS 76/94, inerente apenas ao estabelecimento importador ou ao industrial fabricante, por se tratar de um Centro de Distribuição;
2. o ICMS-ST exigido no período em referência foi devidamente recolhido pelo CD ou pelas lojas localizadas na Bahia, inexistindo prejuízo ao erário, conforme DAE/comprovantes (fls. 469/928), razão pela qual as quantidades de documentos devem ser analisadas em perícia contábil, com conversão em diligência para tanto, em nome do princípio da verdade material;
3. “Fraldas e Absorventes” foram classificadas pelo fabricante com os NCM 4818.40.10, 5601.10.00, 6111 e 6209, cuja responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST é do fabricante, e que somente quando constatada a ausência do ICMS-ST o recorrente seria responsável, razão pela qual os recolhimentos dessas mercadorias foram realizados pelas lojas.

Inicialmente, no que tange à alegação de ilegitimidade passiva do estabelecimento remetente, localizado no Estado de Pernambuco, relativo ao Centro de Distribuição da sociedade empresarial, há de reconhecer que efetivamente, nos termos previstos na Cláusula primeira do Convênio ICMS 76/94, não se configura na condição de importador ou industrial fabricante para a sujeição passiva por substituição tributária das operações interestaduais com medicamentos.

Contudo, no presente caso não há que se falar em nulidade, haja vista que o lançamento de ofício em questão foi realizado corretamente, pois o estabelecimento remetente estava sim na condição de sujeito passivo legítimo no período objeto da autuação, para assim figurar no Auto de Infração. Isso porque em 20/01/1999 foi inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, passando à condição de responsável, como contribuinte substituto, pela retenção e recolhimento do ICMS-ST devido por antecipação tributária na entrada no território deste Estado, nas operações de transferências para suas filiais varejistas, em conformidade com o art. 8º, inciso VII da Lei nº 7.014/96, o qual estipula a condição de sujeito passivo por substituição ao contribuinte autorizado mediante regime especial de tributação, significando dizer que o autuado em todo período objeto da autuação estava sim na condição de sujeito passivo legítimo para figurar no polo passivo do Auto de Infração.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida de ilegitimidade passiva.

Em seguida, nos termos do art. 147, incisos I, “a” e II, “c” do RPAF, por considerar impraticável, indefiro o pedido de diligência/perícia para comprovar a alegação recursal de que o imposto exigido foi recolhido pelas lojas destinatárias das mercadorias, pois tal pleito é inexequível, em vista à confusão de recolhimentos nas filiais e multiplicidade das mercadorias constantes nas notas fiscais, sendo impossível correlacionar todas as notas fiscais objeto de ICMS-ST com os respectivos documentos de arrecadação que foram apresentados, até porque verifica-se que todos os Documentos de Arrecadação Estadual anexados pelo contribuinte à impugnação, às fls. 180 a 364 v, e na peça recursal, às fls. 469 a 756 e 902 a 928 dos autos, emitidos em nome de suas filiais, não consignam no campo “Informações Complementares” os números das notas fiscais a que se referem, mas apenas à quantidade de número de notas fiscais que representam, a exemplo das 373 notas fiscais em único DAE de recolhimento, como citado na Decisão recorrida, as quais sequer podemos afirmar tratarem-se das operações de transferências recebidas do estabelecimento remetente ou de fornecedores, ou a quais mercadorias se referem.

Portanto, além de descumprir o compromisso acordado quando da sua inscrição como contribuinte substituto no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, o procedimento por ele adotado inviabiliza qualquer apuração do quanto alegado, não só pelas infinitas operações realizadas pelas diversas filiais existentes no Estado da Bahia, como também em razão da não vinculação dos documentos fiscais aos próprios DAES emitidos em nome das filiais, num

verdadeiro afronto à ordem tributária estabelecida pelo regime da substituição tributária em concentrar a tributação das operações subsequentes nos estabelecimentos atacadistas e industriais, em razão das dificuldades da apuração junto aos estabelecimentos varejistas.

Isto porque tal tarefa não se resume a analisar meros documentos de recolhimento de receita associados às notas fiscais e seus respectivos conteúdos, visto que a substituição tributária da impugnante se reporta a uma imensa quantidade de itens, que estão em diversos protocolos e diversos convênios, com MVA diferentes.

Portanto, cabe ao estabelecimento autuado à comprovação do regular recolhimento do ICMS-ST de cada operação, logo, não deveria adotar procedimento tributário anômalo e distante da orientação legal, eis que a substituição tributária, no caso, responsabilidade voltada para o remetente, Centro de Distribuição localizado no Estado de Pernambuco que abastece as lojas situadas neste Estado e cumpre função de ordenação da política de controle dos recolhimentos do imposto devido, nas etapas seguintes, o que não ocorreu quanto a cerca de 800 notas fiscais, objeto da exação.

Assim, ao não efetuar a retenção quando da remessa de mercadorias à título de transferência para as lojas no Estado da Bahia, conforme confessado, o sujeito passivo, inscrito na condição de contribuinte Substituto Tributário no Estado da Bahia, assumiu o ônus de não cumprir a legislação tributária regente, e tal atitude ensejou um verdadeiro descontrole fiscal e incerteza por parte de supostos e indevidos recolhimentos efetuados pelas filiais destinatárias, na condição de contribuinte substituída, não se podendo afirmar, com absoluta certeza, a satisfação do quanto exigido e muito menos declarar a improcedência da infração do lançamento de ofício.

Inerente à alegação de que “Fraldas e Absorventes” de que em razão de erro das NCM pelos fabricantes, os recolhimentos do ICMS-ST dessas mercadorias foram realizados pelas lojas, considero prejudicada sua análise diante das razões já expostas sobre a responsabilidade do recorrente.

Resta ao recorrente, se assim desejar, através de petição à PGE/PROFIS, apresentar documentação comprobatória minudente e vinculativa relativa a cada documento fiscal, objeto da autuação, para que o referido órgão, no exercício do Controle da Legalidade, previsto no art. 113, § 5º, inciso I do RPAF, analise a possibilidade de constatada a existência de vício insanável ou ilegalidade flagrante em lançamento de crédito tributário, represente ao Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF, para reanálise das provas documentais porventura apresentadas, que venham a destituir a exação.

Diante destas considerações, concluo pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281066.0010/20-7**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 41.640,20**, 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, 14 de junho de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – RELATOR

LEÔNICIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS