



PROCESSO	- A. I. N° 297856.0006/17-3
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- LOJAS AMERICANAS S.A.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0149-05/18
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 18/01/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0449-12/23-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NO ESTADO DA BAHIA. CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS. O Autuado requereu e obteve a concessão Regime Especial ao Estado da Bahia para figurar como Substituto Tributário, além do Convênio ICMS 81/93, que trata de normas gerais do regime de substituição tributária, atribuir ao remetente a responsabilidade por substituição tributária, nos casos em que este faz uma operação interestadual com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente. Infração subsistente em parte. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício PARCIALMENTE PROVÍDO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a Decisão da 5ª JJF que julgou Improcedente o Auto de Infração, lavrado em 12/06/2017, que exige ICMS no valor de R\$ 120.002,68, em razão do cometimento da seguinte irregularidade:

I – 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 contribuinte localizados no Estado da Bahia. Exercício de 2015, meses de janeiro a dezembro.

Conforme demonstrado resumidamente no QUADRO RESUMO – DEMONSTRATIVO DE DÉBITO, Convênio ICMS 76/94 e suas alterações, referente ao exercício de 2015 (pág. 07) e demonstração analítica no relatório Demonstrativos de Apuração do ICMS ST Não Retido, relativo ao exercício de 2015.

Após apresentação da impugnação às fls. 33 a 44, os autuantes prestam a informação fiscal às fls. 63 a 66 e a 5ª JJF decidiu pela Improcedência da autuação nos seguintes termos:

VOTO

Inicialmente, nego o pedido de diligência fiscal, ou de perícia fiscal, haja vista que os elementos constantes do processo administrativo fiscal são suficientes para a formação de meu juízo de valor acerca da lide, como dispõe o art. 147, I, “a”, II do RPAF/99, Decreto nº 7.629/99.

No mérito, trata-se de Auto de Infração no qual está sendo exigido ICMS relativo à falta de retenção e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Tratam-se de produtos submetidos ao Convênio ICMS 76/94, (operações com produtos farmacêuticos). O cerne da questão consiste na definição sobre se o autuado é sujeito passivo por substituição tributária, responsável pela retenção e recolhimento do imposto exigido, nos termos do aludido Convênio, Cláusula oitava do Convênio 81/93, art. 289, combinado com item 32, do Anexo I do RICMS BA-12.

Por outro lado, os autuantes reconheceram na informação fiscal que alguns produtos não estão identificados na substituição tributária, e os retiraram do levantamento, o que resultou em exigência a menor do valor do ICMS-ST exigido.

Inobstante esta retificação promovida no levantamento inicial, do que resultou o ICMS a ser exigido no valor de R\$ 92.846,45, consoante demonstrativo de débito de fl. 67, e planilhas de fls. 69 a 76, o sujeito passivo, ao

tomar conhecimento da informação fiscal, traz novos argumentos no sentido de que o ICMS – ST teria sido recolhido pelos destinatários. Explica que o ICMS-ST exigido é proveniente de operação de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, com mercadorias destinadas à comercialização, ou seja, transferências entre o Centro de Distribuição, localizado no Estado de Pernambuco (detentor de inscrição estadual de Contribuinte Substituto no Estado da Bahia), e lojas situadas no Estado baiano.

O Convênio ICMS nº 76/94, 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.

O Parágrafo único, cláusula quinta do Convênio ICMS 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.

A retenção e o recolhimento do imposto deverão ser feitos pelo sujeito passivo por substituição, 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 Decreto 13.780/12 (RICMS-BA/12), art. 289, ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste Regulamento. O item 32 do aludido anexo, descreve “**Produtos farmacêuticos e medicamentos, exceto para uso veterinário nas operações com medicamentos a MVA só será utilizada quando não houver preço único ou máximo de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importado**”, previsto, entre outros Acordos Interestaduais, no Convênio ICMS 76/94”.

Portanto, os produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário, 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 ao estabelecimento importador ou ao industrial fabricante, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes ou às entradas para uso ou consumo do destinatário.

Ademais é vedado ao estabelecimento importador ou industrial fabricante promover saídas dos produtos para destinatário revendedor sem a correspondente retenção do imposto.

Ressalte-se que o § 3º, da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 76/94, estabelece que “**O estabelecimento varejista que receber os produtos indicados nesta cláusula, por qualquer motivo, sem a retenção prevista no caput, fica obrigado a efetuar o recolhimento do imposto incidente sobre sua própria operação no prazo estabelecido pela legislação estadual**”. Este não é o caso da presente autuação.

Portanto, o sujeito passivo da relação jurídica tributária em debate, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS, é o importador ou o industrial fabricante, na qualidade de substituto tributário, 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.

Portanto, não procede a autuação, na medida em que a responsabilidade pela retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações, cabe ao importador ou industrial fabricante.

Destaco que o patrono da sociedade empresária, requereu que as intimações sejam remetidas ao seu endereço, exclusivamente em seu nome, como segue: Dr. GILBERTO BADARÓ DE ALMEIDA SOUZA, OAB/BA 22.772, com escritório profissional estabelecido na Rua Frederico Simões, 153, Sala Empresarial Orlando Gomes, salas 513/514, Salvador/Bahia, CEP 41.820.774, ao tempo em que ressalta nada obstar que seu pleito seja atendido, e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda envie as intimações e demais comunicações para o endereço requerido. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade da intimação, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo, encontra-se prevista no art. 108 do RPAF-BA/99, e em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional - CTN, art. 127, orientando, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Na conclusão de diligência às fls. 130-31, a autuante designada Sra. Vera Lúcia Andion Cortizo informa que analisou as mercadorias aludidas como não pertencentes à substituição tributária. Afirma que revisou e verificou que os referidos produtos já foram devidamente retirados da autuação conforme consta à fl. 64 do processo, descrito abaixo:

"I. ITEM-2 DA IMPUGNAÇÃO – PRODUTOS FORA DA TRIBUTAÇÃO ANTECIPADA.

Afirma a autuada que esta Auditoria considerou nos levantamentos mercadorias que não estão colacionadas no Conv. ICMS 76/94. São elas- “JG PBANHEIRO SPLASH PRETO NCM 39249000”, “BALAIO LIMPEZA OVAL CRISTAL – NCM 39249000” E “MINI VARAL REDONDO C16 PRE – NCM 39249000”.

Pontua que tais produtos têm NCM prevista no citado acordo interestadual, confirmando, de fato, que pela sua descrição, não consta no seu texto, o que desautoriza aplicar o regime jurídico da substituição para a frente, no qual tem pertinência a objeção da autuada, ora recorrida.

Disse que os autuantes refizeram os levantamentos fiscais, não só retirando da cobrança as mercadorias mencionadas pela empresa como também quaisquer outras que se encontravam na mesma situação.

Salienta que o recálculo se chegou ao montante reclamado de R\$ 92.846,47, conforme atestam os relatórios anexados em mídia eletrônica e o novo demonstrativo de Débito, apensado em meio físico e ora disponibilizado para o contribuinte.

Assevera que vale a referência da alegação do ora recorrido quanto à ilegitimidade passiva, que foi defendida pelos auditores autuantes nas fls. 64 a 66.

Como não houve refazimento dos últimos demonstrativos dos autuantes, encaminhe-se o presente processo à 2^a Câmara de Julgamento Fiscal para conclusão do julgamento.

Na assentada do julgamento do dia 28/06/2021, este colegiado converteu os autos em diligência ao autuante, com o seguinte teor:

“(...)

Considerando que 5^a JJF decidiu pela Improcedência do Auto de Infração sob o argumento que os autuantes reconheceram na informação fiscal que alguns produtos não estão identificados na substituição tributária, e os retiraram do levantamento, o que resultou em exigência a menor do valor do ICMS-ST exigido.

Considerando que os autuante reduziram o valor para o montante de R\$ 92.846,45, conforme fls. 67 e 69 a 76, destacando novos argumentos no sentido de que o ICMS – ST teria sido recolhido pelos destinatários. ...proveniente de operação de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, com mercadorias destinadas à comercialização, ou seja, transferências entre o Centro de Distribuição, localizado no Estado de Pernambuco (detentor de inscrição estadual de Contribuinte Substituto no Estado da Bahia), e lojas situadas no Estado baiano.

Considerando que o referido Convênio ICMS 76/94, 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.

E que o Parágrafo único, cláusula quinta do Convênio ICMS 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.

Considerando que o art. 289 do Decreto nº 13.780/12 estabelece que ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste Regulamento. O item 32 do aludido anexo, descreve “Produtos farmacêuticos e medicamentos, exceto para uso veterinário nas operações com medicamentos a MVA só será utilizada quando não houver preço único ou máximo de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importado”, previsto, entre outros Acordos Interestaduais, no Convênio ICMS 76/94”.

Considerando esta CJF converteu os autos em diligência no sentido de outro auditor fiscal revisar o lançamento referente aos produtos: 1 - “JG PBANHEIRO SPLASH PRETO C 39249000” (Doc. 03). Na verdade, trata-se de um Kit de porta sabonete e escova. 2 – “BALAIO LIMPEZA OVAL CRISTAL – NCM 39249000 – (doc. 04). Trata-se de recipiente destinado a armazenar, transportar produtos de limpeza. 3 – “MINI VARAL REDONDO C16 – NCMS 39249000 – (DOC 05)., sendo o fiscal confirmou que os referidos produtos já foram devidamente retirados da autuação conforme consta à fl. 64 do processo.

Considerando que não há provas nos autos de [que] há comprovação dos pagamentos de ICMS-ST por parte do destinatário (filial) ou de que houve pagamento na saída da mercadoria do contribuinte substituído (responsável solidário).

Assim, esta 2^a CJF, novamente, conter os autos em diligência ao autuante para que se proceda o seguinte:

- Intimar ao autuado, para que o mesmo apresente, no prazo de 30 (trinta) dias, provas de comprovação dos

pagamentos de ICMS por Substituição por parte do destinatário;

- *Caso o autuado anexe as comprovações solicitadas ou o fiscal consiga as devidas comprovações, revisar o demonstrativo dos autos e, havendo algum montante, fazer o destaque das mercadorias que não foram comprovadas;*
- *Após a revisão, cientificar o recorrido novamente dando-lhe com cópia de todos os papéis de trabalho da diligência, no sentido de que, caso queira, se manifeste no prazo de 10 (dez) dias;*
- *Caso haja manifestação por parte do recorrido, fazer nova informação fiscal rebatendo todos os fatos arguidos;*
- *Após todos os procedimentos, encaminhar os autos para prosseguimento do julgamento.”*

Nas fls. 141-42, consta intimação ao representante do contribuinte, sendo peticionado pelo advogado do recorrido, nas fls. 144-45, no qual destacou que os documentos exigidos prestam a demonstrar que o imposto recolhido pelo autuado foi efetuado pelas filiais da companhia e, após, solicita a concessão da prorrogação do prazo devido ao volume das operações arroladas ao levantamento fiscal.

Nas fls. 149-50, consta adimplemento da petição, no qual fez juntada de CD-ROM (fl. 151).

Na conclusão da diligência, a autuante designada prestou manifestação, fls. 152-53, e disse que analisou os novos documentos acostados nos autos. Constatou que os referidos documentos não conseguem comprovar os pagamentos pelos destinatários. Esclarece que os documentos apenas comprovam pagamentos mensais das destinatárias, sem discriminação das notas fiscais contidas no pagamento e sem também nenhuma vinculação com os débitos constantes no Auto de Infração. Anexou exemplo da documentação apresentada e informou que não houve refazimento dos demonstrativos.

O recorrido ao ser intimado novamente (fl. 157), se manifestou às fls. 159/161, onde reproduziu os termos da diligência, além da manifestação da autuante e, disse que a conclusão da fiscal não merece prosperar, pois sustenta ser possível vincular os pagamentos das operações autuadas.

Pontuou que para viabilizar a análise da fiscal, acostou guias e comprovantes de recolhimentos do ICMS por antecipação, como também memória de cálculo que compõem os respectivos pagamentos. Destaca que na planilha em questão, listou-se cada uma das operações que, quando somadas, totalizam o valor das guias. Portanto, sustenta que na análise comparativa entre o aludido arquivo e o levantamento fiscal atestam a estrita vinculação entre os valores pagos e aqueles autuados, revelando-se comprovação inequívoca das razões sustentadas pelo recorrido.

Ressalta que o processo foi exaustivamente debatido neste Conselho de Fazenda, que deu razão ao recorrido, inclusive a PGE/PROFIS, no qual a mesma determinou o cancelamento do Auto de Infração em face da suposta inobservância ao Convênio ICMS 76/94, notadamente pelo aspecto jurídico e preliminar (ilegitimidade passiva do autuado). Pede pela manutenção da Decisão recorrida.

Requer o Não Provimento do Recurso de Ofício interposto e que sejam as provas já acostadas aos autos efetivamente consideradas, uma vez que o cotejo entre as vias de pagamento e as memórias de cálculos permitem a confirmação do pagamento do imposto exigido.

Em nova assentada do julgamento do dia 14/09/2022, este colegiado converteu novamente os autos em diligência ao autuante, com o seguinte teor:

- *Intimar ao recorrido, para que o mesmo apresente o CD mídia acostado nos autos em 09/10/2017 sob o Protocolo SIPRO nº 185217/2017-9 de fl. 81, tendo um envelope na fl. 90 sem conteúdo, no qual alega ter provas de comprovação dos pagamentos de ICMS por Substituição por parte do destinatário;*
- *Caso o recorrido anexe o CD mídia que forá solicitado com as comprovações, o fiscal designado deverá revisar os documentos fazendo correlação das notas fiscais com os pagamentos que a recorrido sustenta comprovar, havendo algum montante, fazer o destaque das mercadorias que não foram comprovadas e, consequentemente, o demonstrativo do valor remanescido, caso haja;*

Em manifestação à nova diligência, a auditora fiscal Vera Lúcia Andion Cortizo, através das fls. 188 a 191, manifesta-se no seguinte teor:

“(...) Verificamos que mais uma vez o contribuinte não consegue comprovar o alegado pagamento pelas destinatárias.

Da análise em si verificou-se o seguinte:

Nas planilhas apresentadas pelo recorrido através do CD acostado às fls. 185, observou-se:

Planilha 01 – Principal – Análise Lojas

A planilha possui 42.380 registros que nada têm a acrescentar para esclarecimento da questão. Todos os produtos listados nesta planilha pertencem a outro protocolo (50/05) e não ao Protocolo 76/94 que faz parte do Auto de Infração.

Planilha 02 – Valores LASA x Fiscal

Esta planilha também não acrescenta nenhum esclarecimento às questões apresentadas. (...). Fica, portanto, faltando claramente a vinculação entre o valor alegado pela LASA e o acostado no Auto de Infração.

Planilha 03 – Memória de Cálculo Analítica – Lojas

Nesta planilha que contém quase 1.000.000 de registros a recorrida apresenta uma memória de cálculo abrangendo todas as suas lojas, contudo a mesma não discrimina a mercadoria, constando apenas um código.

(...)

Conclui-se, portanto que os dados da planilha na sua maioria não refletem os valores reais constantes no Auto de Infração, inviabilizando a comprovação requerida.

Planilha 04 – Recolhimento Mensal Total – Loja x Período

Esta planilha apresenta OS DAE's de pagamentos das lojas na Bahia.

Por fim da análise total de todos os dados constantes do CD, mais uma vez, constatamos que em nenhuma planilha se faz uma vinculação necessária para afirmar que realmente o pagamento foi feito.

(...)

Assim, mais uma vez afirmo que não me sentir capaz de determinar o efetivo pagamento.

(...)”

Este processo foi a mim distribuído por motivo de afastamento do Conselheiro José Raimundo Oliveira Pinho.

Registrada a presença na sessão de videoconferência, Dra. Maria Eduarda da Silva Rocha que exerceu o seu direito regimental de sustentação oral.

É relatório.

VOTO VENCIDO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto devido à desoneração total do Auto de Infração realizado pela 5^a JJF, através do Acórdão da 5^a JJF nº 0149-05/18, no valor histórico de R\$ 120.002,68, julgando pela improcedência.

Após discorrer sobre a nulidade, denegado nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/BA por entender que os elementos contidos no processo se afiguram como: **a)** suficientes para a apreciação e pelo fato da prova pretendida não depender do conhecimento especial de técnicos; **b)** for desnecessária em vista de outras provas produzidas; **c)** a verificação for impraticável.

No mérito, o Auto de Infração exigiu ICMS por “Deixar 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 contribuinte localizados no Estado da Bahia. Exercício de 2015, meses de janeiro a dezembro. Conforme demonstrado resumidamente no QUADRO RESUMO – DEMONSTRATIVO DE DÉBITO, e na Cláusula Primeira do Convênio ICMS 76/94”.

Primeiro, alegou ser incontroverso que as mercadorias que constam nas operações não estão submetidas ao regime de substituição tributária, conforme se depreende do RICMS vigente:

Art. 289 - Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.

III - medicamentos:

Considerando que esta CJF converteu os autos em diligência no sentido de outro auditor fiscal revisar o lançamento referente aos produtos: 1 - “JG PBANHEIRO SPLASH PRETO C 39249000” (Doc. 03). Na verdade, trata-se de um Kit de porta sabonete e escova. 2 – “BALAIO LIMPEZA OVAL CRISTAL – NCM 39249000 – (doc. 04). Trata-se de recipiente destinado a armazenar, transportar produtos de limpeza. 3 – “MINI VARAL REDONDO C16 – NCMS 39249000 – (DOC 05), sendo o fiscal confirmou que os referidos produtos já foram devidamente retirados da autuação conforme consta à fl. 64 do processo. Motivo pelo qual houve a desoneração pela JJF e pelo autuante do valor histórico para R\$ 92.846,45. Por entender que os produtos descritos nos itens “1” a “3” não se enquadram na Substituição Tributária.

Segundo, impugna que os produtos submetidos ao Convenio ICMS 76/94 (operações com produtos farmacêuticos) consiste na definição do autuante, reconhecendo em sua informação fiscal que alguns produtos não estão identificados na substituição tributária-ST, exigindo do contribuinte a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, nos termos do referido Convênio: Cláusula 8^a do Convenio ICMS 81/93, combinado com o item 32, do Anexo I do RCMS/12.

Sustenta que o autuado, 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, estabelece a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto ao estabelecimento importador ou o industrial fabricante, *in versus*:

“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.”

Verifiquei que os autuantes, em sua revisão após defesa, refez o demonstrativo de débito – fls. 67 a 76 (contém os demonstrativos sintéticos e analíticos), onde alega que retirou do levantamento fiscal todos os produtos com cobrança mencionado pelo ora recorrido, como também quaisquer outras mercadorias que se encontravam de mesma situação, o que fora confirmado, por mim e pela diligência realizada por este órgão julgador de 2^a Instância, que fora encaminhada ao fiscal estranho ao feito. Portanto, o valor fora reduzido para o montante de R\$ 92.846,47, fls. 67-68.

Quanto ao julgamento pela improcedência, comungo com o entendimento esposado pela JJF no voto de piso, pelos argumentos a seguir transcritos:

O Convênio de ICMS 81/93 (Estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.) traz:

“Cláusula primeira. Aos Convênios e Protocolos a serem firmados entre os Estados e/ou Distrito Federal, concernentes ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação-ICMS, que estabeleçam o regime de substituição tributária, aplicar-se-ão os procedimentos consignados neste Convênio, ressalvado o disposto na cláusula décima quarta.

(...)

Cláusula décima quarta. Os Convênios ou Protocolos firmados entre as unidades da Federação poderão estabelecer normas específicas ou complementares às deste Convênio.” (Grifei)

Ainda tratando do mesmo diploma legal, temos a cláusula quinta:

“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.”

Pois bem, estamos tratando de **produtos farmacêuticos**, logo o Convênio ICMS que dispõe sobre essas mercadorias é o nº 76/94 (*Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos*). Em sua cláusula primeira, temos:

“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.” (grifei)

Ora, se o Convênio ICMS 81/93 estabelece normas a serem aplicadas ao regime de substituição tributária e, em sua cláusula décima quarta, diz que os convênios ou protocolos poderão estabelecer normas específicas ou complementares à este Convênio (81/93), como também o parágrafo único da cláusula quinta diz que o sujeito passivo por substituição é aquele definido em protocolo ou convênio aplicável à mercadoria (produtos farmacêuticos), não me restam dúvidas que o Convênio ICMS 76/94 estabelece, como sujeito passivo por substituição tributária, o importador ou industrial fabricante.

Nesta lide, o sujeito passivo é um **atacadista**, onde está transferindo suas mercadorias de revenda para uma de suas filiais no Estado da Bahia. Diante dos fatos expostos, compactuo com a voto de piso, julgando pela improcedência do auto de infração, visto não se tratar de um estabelecimento importador ou industrial fabricante.

Destaco que a solicitação de que as intimações requeridas sejam encaminhadas exclusivamente ao patrono Advogado Dr. Gilberto Badaró de Almeida OAB/BA 22772, estabelecido a Rua Frederico Simões, 153, salas 513/514, Salvador- Bahia, CEP 41.820-774. Vejo que não há nenhum problema de o setor competente acolher esta solicitação, no entanto, caso não haja, a SEFAZ sempre obedece a regra prevista pelo Art. 108 do RPAF/BA, portanto, também não há motivo para nulidade.

Concluo, em vista ao exposto, pelo NÃO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, mantendo o voto da 5ª JJF.

VOTO VENCEDOR

Peco vénia ao ilustre Relator para divergir do seu posicionamento quanto ao Não Provimento ao Recurso de Ofício, mantendo o voto pela Improcedência do lançamento exarado pela 5ª JJF.

Ressalto que as condições de validade das intimações são as previstas no Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

Desde já ressalto o equívoco do julgamento de piso, pois a alegada ilegitimidade passiva, caso fosse comprovada, não seria caso de improcedência, mas de nulidade da autuação, nos termos do Art. 18, IV, “b” do RPAF/99, *in verbis*:

“Art. 18. São nulos:

...
IV - o lançamento de ofício:

b) em que se configure ilegitimidade passiva.”

Entretanto, não se trata de caso de ilegitimidade passiva, seja porque o Autuado requereu e obteve a concessão Regime Especial ao Estado da Bahia para figurar como Substituto Tributário, seja porque o Convênio ICMS 81/93, que trata de normas gerais do regime de substituição tributária, atribui ao remetente a responsabilidade por substituição tributária, nos casos em que este faz uma operação interestadual com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

Em 20/01/1999, o Autuado 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, 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 o período objeto da

autuação estava na condição de sujeito passivo legítimo para figurar no polo passivo do Auto de Infração.

Além disso, configura norma geral de substituição tributária a de, qualquer que seja o contribuinte, caso seja feita uma operação interestadual com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a retenção deverá ser feita, mesmo que o ICMS já tenha sido retido precedentemente.

É o que dispõe a cláusula segunda do Convênio ICMS 81/93, transcrita abaixo:

“Cláusula Segunda - Nas operações interestaduais realizadas por contribuintes com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.”

No entanto, foi correta a exclusão dos produtos “JG PBANHEIRO SPLASH PRETO” (kit de porta sabonete e escova), “BALAIO LIMPEZA OVAL CRISTAL” (recipiente destinado a armazenar, transportar produtos de limpeza) e “MINI VARAL REDONDO C16”, todos com a NCM 3924.90.00, entre outros, consoante demonstrativo de débito e planilhas (fls. 67 e 69 a 76), por não estarem enquadrados no regime de substituição tributária.

Destaco ainda que não restou comprovado ter ocorrido o recolhimento do imposto exigido neste Auto de Infração pelos estabelecimentos destinatários, conforme indicado no resultado da Diligência efetuada.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, de forma a modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração no valor de R\$ 92.846,47, conforme o demonstrativo de débito (fl. 67).

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 297856.0006/17-3, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 92.846,47, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Fernando Antônio Brito de Araújo e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO VENCIDO – Conselheiros: Gabriel Henrique Lino Mota, Henrique Silva de Oliveira e Camila Magnavita da Fonseca Camargo.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de dezembro de 2023.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR/VOTO VENCIDO

MARCELO MATTEDE E SILVA - VOTO VENCEDOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS