

**A. I. Nº** - 210765.0841/12-8  
**AUTUADO** - CJC COM. E DISTRIB. DE PEÇAS E ACESS. PARA MOTO LTDA.  
**AUTUANTE** - MARISA SOUZA RIBEIRO  
**ORIGEM** - IFMT/SUL  
**INTRNET** 20.03.2013

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº. 0047-04/13

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS À CONTRIBUÍNTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Comprovado que o imposto correspondente à operação já havia sido recolhido quando da emissão do documento fiscal, cabe apenas a imposição à autuada de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, por agir em desacordo com o teor da cláusula 6ª do Convênio ICMS 81/93. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 01 de outubro de 2012 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 7.110,16, bem como multa no percentual de 150%, pela constatação da seguinte infração:

Falta de recolhimento de ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Consta na descrição dos fatos que “*refere-se a mercadorias (peças e acessórios para motos) acobertadas pelo DANFE 17.812 emitido pela empresa CJC e Distrib.de Peças e Acess. Para motos Ltda., sujeito passivo por substituição, Protocolo ICMS 41/08 e alterações referente às peças para motos e Convênio 85/93 e alterações, referente à câmara de ar procedentes do Estado do Paraná e destinados para comercialização a contribuinte neste Estado, sem a retenção do ICMS e o devido recolhimento*”.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 57 a 59, onde argui em sua defesa, que efetuou venda para empresa no município de Guanambi, consoante Nota Fiscal n.º 17.812.

Que as mercadorias foram enviadas para o Estado da Bahia, com o devido recolhimento do imposto, na forma da GNRE que anexa, diante do fato da operação sujeitar-se à substituição tributária.

Observa que o pagamento realizado não foi observado pela autoridade fiscal, que lavrou o Auto de Infração, ora contestado, tendo sido realizado em 21 de setembro de 2012, ao passo que o lançamento ocorreu em 01 de outubro de 2012, creditando tal fato a um lapso da autuante que não observou a GNRE paga junto ao documento fiscal.

Entende, dessa forma, que não há que se falar em “falta de recolhimento da antecipação tributária”, razão para que o lançamento não seja provido, motivo pelo qual solicita o julgamento da improcedência do Auto de Infração.

Informação fiscal prestada às fls. 81 a 85 por estranho ao feito sustenta o trabalho realizado, inicialmente argumenta que o outorgante dos poderes delegados ao defensor da autuada (fl. 60) possui assinatura diversa daquela que consta nos autos às fls. 23, 37, 39 e 53, além do fato de que o instrumento menciona apenas, nos poderes concedidos, o de contestar o Termo de Ocorrências

lavrado, o que o eximiria de vir contestar o lançamento, invocando a favor de sua argumentação os artigos 3º e 4º do RPAF/99, cujo teor transcreve, juntamente com o artigo 10 do mesmo dispositivo legal.

Dessa forma, entende que carece de legitimidade a peça apresentada, solicitando que sejam desentranhados dos autos, a peça defensiva e seus anexos, bem como decretada a revelia do sujeito passivo.

Quanto ao mérito, informa que a GNRE somente foi apresentada ao fisco, posteriormente à ação fiscal, em desobediência ao disposto no Convênio ICMS 81/93, cláusula 7ª, §2º, igualmente transcrito.

Informa, ainda, que no documento apresentado como aquele que quitaria a obrigação tributária, não obedece ao comando contido na cláusula 6ª do mesmo Convênio ICMS 81/93, vez que no documento fiscal constam mercadorias sujeitas ao Convênio ICMS 85/93 (pneumáticos), juntamente com produtos sujeitos ao Protocolo ICMS 41/08 (peças e componentes para veículos automotores), devendo o imposto ser recolhido em documentos apartados, não podendo aquele apresentado pela defesa ser acatado como quitação total da substituição incidente sobre todas as mercadorias constantes na Nota Fiscal.

Por tais razões, entende que o documento apresentado é inapto para a quitação do crédito tributário, razão pela qual, superada a preliminar posta de revelia do sujeito passivo, que seja o processo julgado como procedente ou procedente em parte.

## VOTO

A infração constante do lançamento se reporta a falta de recolhimento de ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, constando, de igual forma, na acusação, a observação de que *“refere-se a mercadorias...destinados para comercialização a contribuinte neste Estado, sem a retenção do ICMS e o devido recolhimento”*.

Inicialmente abordarei a questão incidental sustentada pelo preposto fiscal estranho ao feito responsável pela informação fiscal, ao alegar que não pode a peça defensiva ser acatada, diante do fato do instrumento de outorga de poderes se referir ao Termo de Ocorrências.

Como é sabido, no trânsito de mercadorias o procedimento instaura-se mediante a lavratura de Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, ou Termo de Ocorrências, de acordo com o artigo 26, inciso I do RPAF/99. No caso presente, foi lavrado o Termo de Ocorrência Fiscal no dia 01 de outubro de 2012, às 20:17 horas, sob o número 210765.0070/12-1 (fl. 05), sendo imediatamente lavrado o Auto de Infração, tombado sob o número 210765.0841/12-8, lavrado na mesma data, às 20:52 horas.

Por outro lado, o instrumento de procuração constante à fl. 60 dos autos, confere ao procurador nomeado pela empresa autuada, poderes *“específicos da Cláusula ‘ad judicium et extra’, a quem confere amplos poderes para o foro em geral, especialmente para acompanhamento até sua instância final do Processo Fiscal de n.º 217065.0070/12-1 em trâmite na Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, podendo ainda propor demanda judicial em favor do outorgante para discutir referido, devendo, ainda defendê-la nas contrárias, seguindo umas as outras, e, podendo, para tanto, recorrer a qualquer Juízo, Instância ou Tribunal, podendo assinar, discordar, concordar, transigir, substabelecer, desistir, dando tudo por bom, firme e valioso, para o fiel cumprimento deste mandato”*.

Pela leitura do mesmo, verifica-se que sendo a peça inicial do procedimento fiscal a lavratura do Termo de Ocorrência Fiscal, e tendo em vista o fato de que o mesmo foi tomado como base para apenas a outorga de poderes, nada obsta que a defesa apresentada seja aceita, até em obediência ao próprio dispositivo regulamentar, especialmente o teor do artigo 28, inciso IV do RPAF/99 o

qual afirma que a autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso, Termo de Apreensão, Termo de Liberação ou Termo de Depósito, para documentar a apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos que constituam prova material de infração, bem como sua liberação ou depósito em poder de terceiro, nos termos da legislação do ICMS, ou Termo de Ocorrência Fiscal, para documentar situação irregular de mercadorias, bens e equipamentos, livros ou documentos fiscais, quando for desnecessária a apreensão dos mesmos.

Dessa forma, não acolho tal questão apresentada, até em função do respeito aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, a respeito dos quais observo:

São princípios estabelecidos no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, segundo o qual “*aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes*”.

Os mesmos garantem à pessoa o direito de se defender. Na hipótese de não ser observados e respeitados tais princípios, o processo ficará passível de ser declarado nulo.

São princípios constitucionais que versam sobre a imparcialidade que é imposta ao juiz, durante uma decisão e têm por base o princípio da igualdade substancial, devendo as partes serem postas a expor suas razões de forma igualitária.

Como uma de suas principais características, encontramos a valoração da igualdade, as provas, as argumentações e oportunidades que as partes têm a oferecer. Portanto, nesta dialética em que uma parte se contrapõe à outra na presença de um juízo far-se-á a fundamentação de forma imparcial no processo.

Uma de suas maiores características é valorar a igualdade, as provas, as argumentações e oportunidades que as partes têm a oferecer. Isso se dá a partir de uma valoração aplicada aos princípios de proteção à tutela jurisdicional do homem, o que imprimiu uma preocupação no legislador constituinte em especificar e positivar o contraditório e demais princípios na Constituição Federal.

Quanto ao mérito, observo que a questão, de acordo com a autuação, cinge-se à falta de recolhimento de ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, constando, de igual forma, na acusação, que “*refere-se a mercadorias... destinados para comercialização a contribuinte neste Estado, sem a retenção do ICMS e o devido recolhimento*”.

Analisando o documento que se encontra à fl. 12, verifico que o imposto referente à Substituição Tributária relativo à operação encontra-se devidamente destacado no mesmo, descabendo falar-se em falta de retenção de imposto, e sob a ótica de falta de recolhimento analisarei o lançamento, até pelo fato do mesmo se reportar a operação “*Vendas Merc. Suj. ao Regime ST Ref. Ant.*”.

Ainda da análise do documento fiscal acima mencionado, verifico, também, que constam no mesmo, peças e acessórios para motocicletas e pneumáticos.

Antes de adentrar no tema central do lançamento, permito-me fazer rápidas considerações acerca do instituto da Substituição Tributária. Ela encontra a sua previsão legal na Constituição Federal, artigo 150, § 7º, assim dispondo o texto da Cata Magna “*A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição*”.

Por tal figura, a norma tributária, de caráter especial em relação à regra matriz de incidência, transfere a obrigação fiscal do sujeito que pratica o fato gerador para outra pessoa. Tal fenômeno é autorizado pelo Código Tributário Nacional, no seu artigo 128, quando determina que: “*...a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa,*

*vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação".*

Mister observar-se que a norma prevista no CTN é dirigida ao legislador e impõe certas exigências para a implementação da responsabilidade tributária por substituição. Assim, o responsável ou substituto tributário, que não participará do fato gerador, deve, ao menos, com este, guardar certo vínculo, ou seja, o substituto tributário não pode ser alguém totalmente alheio ao fato jurídico desencadeador da obrigação tributária. E tal fato não poderia ser diferente. No caso presente, a empresa autuada efetuou vendas de produtos elencados em Protocolo interestadual que previa a aplicação de tal instituto, sem que o imposto fosse retido e recolhido em tais operações, conforme, inclusive, nominado, nota a nota pela autuante.

Ricardo Lobo Torres assim define a substituição tributária *“para frente”*, típica da presente autuação (Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário. Volume IV. Rio de Janeiro, São Paulo e Recife, Ed. Renovar, 2007, páginas 282/3): *“ocorre quando uma terceira pessoa, geralmente o industrial, se responsabiliza pelo pagamento do tributo pelo comerciante ou varejista, que revende a mercadoria por ele produzida”*.

As normas gerais de recolhimento e arrecadação do imposto por substituição tributária encontram-se previsto no Convênio ICMS 81/93, ao passo que as disposições acerca do tratamento tributário de peças e componentes para veículos automotores no Protocolo ICMS 41/08.

Pela leitura do primeiro dispositivo, depreende-se da leitura da cláusula segunda que nas operações interestaduais realizadas por contribuinte 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.

Já a cláusula sexta dispõe que o imposto retido pelo sujeito passivo por substituição deverá ser recolhido por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE, em agência do banco oficial da unidade federada destinatária, ou na sua falta, em agência de qualquer banco oficial signatário do Convênio patrocinado pela Associação Brasileira dos Bancos Comerciais Estaduais - ASBACE, localizada na praça do estabelecimento remetente, em conta especial, a crédito do Governo em cujo território se encontra estabelecido o adquirente das mercadorias, ou, ainda, na falta deste, em agência de banco credenciado pela unidade federada interessada.

O parágrafo 2º da mesma cláusula estabelece que deverá ser utilizada Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE específica para cada Convênio ou Protocolo, sempre que o sujeito passivo por substituição operar com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária regido por normas diversas.

De acordo com a cláusula décima segunda, a nota fiscal emitida pelo sujeito passivo por substituição conterà, além das indicações exigidas pela legislação, o valor que serviu de base de cálculo para a retenção e o valor do imposto retido, procedimento que foi devidamente seguido pela autuada.

Por seu turno, o Protocolo ICMS 41/08 dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças, e estipula na cláusula primeira que nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no seu Anexo Único, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, relativo às operações subseqüentes.

Determina, ainda, no parágrafo primeiro que o disposto neste protocolo aplica-se às operações com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único, de uso

especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios, desde que a mercadoria objeto da operação interestadual esteja sujeita ao regime da substituição tributária nas operações internas no Estado de destino.

Já o Convênio ICMS 85/93 dispõe sobre substituição tributária nas operações com pneumáticos, câmaras de ar e protetores, determinando que Nas operações interestaduais com pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha, classificados nas posições 40.11 e 40.13 e na subposição 4012.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul - Sistema Harmonizado - NCM/SH -, de que trata o seu Anexo Único, fica atribuída ao estabelecimento importador e ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subseqüentes saídas ou entradas com destino ao ativo imobilizado ou ao consumo dos produtos mencionados nesta cláusula.

Sua cláusula segunda estipula que o disposto na cláusula anterior (primeira), aplica-se, ainda, no que couber a estabelecimento destinatário que efetuar operação interestadual, para fins de comercialização ou integração no ativo imobilizado ou consumo.

No caso em apreço, nenhuma dúvida existe quanto a necessidade de retenção e recolhimento do ICMS a título de substituição tributária, vez tratar-se de operação interestadual com produtos que a legislação atribui a condição de substituídos.

De outro lado, também inequívoco é o fato de que foi desobedecido o comando emanado do Convênio ICMS 81/93 que determina que quando o sujeito passivo por substituição operar com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária regido por normas diversas, o recolhimento do imposto substituído deverá ser feito em documento específico e apartado para cada Convênio ou Protocolo, o que não ocorreu no caso em comento. (grifo).

O documento GNRE encontra-se nos autos, sendo senda datado de 21 de setembro de 2012, mesma data da emissão da nota fiscal, e se encontra autenticado pelo Banco do Brasil (1BB40FE17B86FB55), sendo tal fato inconteste. Verifico que a pesquisa realizada pelo Fisco abarcou o período de 26 a 28 de setembro de 2012 (fl. 15), período posterior ao do pagamento realizado.

Ora: a acusação fiscal foi de falta de retenção e recolhimento do ICMS substituído. O documento foi apresentado (fl. 27), ainda que eventualmente a destempo, pelo fato da ação fiscal não ter durado tempo suficiente para que fosse averiguada tal situação, vez que entre o horário da lavratura do Termo de Ocorrência e do Auto de Infração, decorreram exatos trinta e cinco minutos, à noite, quando não se teria qualquer condição de averiguação frente ao caso. E é sabido que a lavratura do Termo de Apreensão ou de Ocorrência no Trânsito na fiscalização de mercadorias em trânsito tem por objetivo averiguar a eventual ocorrência de desobediência à norma legal tributária.

Assim, tal aqodamento tem seu preço, pois se comprova nos autos que inexistente obrigação tributária principal a ser cobrada pelo Fisco, vez ter esta sido devidamente satisfeita. Existe, apenas e tão-somente, descumprimento de obrigação acessória, pela inobservância do Convênio ICMS 81/93, vez que deveria a autuada recolher o imposto mediante duas GNRE's: uma para autopeças, e outra para os pneumáticos.

Dessa forma, não posso acolher o lançamento inicialmente feito, e no uso da prerrogativa de julgador, entendo que o mesmo é parcialmente procedente, e reenquadro a penalidade para aquela prevista no inciso XXII do artigo 42 da Lei n.º 7.014/96 no valor de R\$ 50,00 (cinquenta

reais), pelo fato de ter ocorrido descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. **210765.0841/12-8** lavrado contra **CJC COM. E DISTRIB. DE PEÇAS E ACESS. PARA MOTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50,00**, prevista no artigo 42, inciso XXII, da Lei nº. 7.014/96, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 07 de março de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR