

**PROCESSO** - A. I. Nº 269203.0001/13-8  
**RECORRENTE** - ROBERT BOSCH LIMITADA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0155-03/14  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 12/06/2015

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0126-11/15

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PROTOCOLO 41/08. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO E RECOLHIMENTO A MENOR. Na substituição tributária ocorre o deslocamento da sujeição passiva da relação jurídica obrigacional tributária. Impossibilidade de aproveitamento dos valores recolhidos pelos destinatários, porque estranhos à relação jurídica. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão proferida pela 3ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em referência, lavrado em 19/03/2013, com o objetivo de exigir do recorrente crédito tributário no valor histórico de R\$ 321.274,96 (trezentos e vinte um mil duzentos e setenta e quatro reais e noventa e seis centavos), em razão da constatação do cometimento das seguintes infrações à legislação de regência:

*1 – 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, nos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2011. Valor do débito: R\$ 271.804,35;*

*2 – Procedeu a retenção a menos 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, fevereiro, abril a junho, agosto e dezembro de 2010; janeiro, fevereiro, abril a setembro novembro e dezembro de 2011. Valor do débito: R\$ 49.470,61.*

Após a apresentação da defesa (fls. 103/105) e prestação de informações fiscais (fls. 334/339) a fase de instrução foi concluída, tendo os autos sido submetidos à apreciação pela 3ª JJF que assim decidiu na assentada de julgamento datada de 11/07/2014.

#### VOTO

*O primeiro item do presente Auto de Infração trata da 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.*

*A Infração 02 se refere à retenção a menos 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.*

*O Protocolo ICMS 41/08, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autoparques, prevê na sua Cláusula primeira: “Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, 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”.*

*O defendente reconhece que tem a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, mas alegou que embora tenha recolhido a maior parte do tributo exigido, também o foi pelos destinatários das operações, assim que as mercadorias ingressaram em seus respectivos estabelecimentos. Juntou planilhas e cópias de DAEs para comprovar as alegações defensivas.*

*As autuantes não acataram os documentos apresentados, dizendo:*

a) *Que o defendente apresentou às fls. 118/126 e no CD à fl. 304 listagem de parte do livro Registro de Entradas da empresa Auto Norte Distribuidora de Peças Ltda. IE 55.112.286, apontando apenas os registros*

*dos produtos oriundos da empresa Bosch, com os totais do ICMS ST relativos também a essas compras. Também juntou às fls. 127/138 e no mesmo CD os comprovantes de recolhimento mensal do ICMS ST da referida empresa, referentes aos mesmos meses, mas não apresentou os valores totais do ICMS ST apurado no livro Registro de Entrada, correspondentes a todas as compras realizadas pelo adquirente, para comprovar que o imposto exigido no presente Auto de Infração foi recolhido em sua totalidade.*

- b) *Quanto aos destinatários STOCK TOOLS COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA, MANFLEX COM E SERVIÇOS LTDA, EUGÊNIO JOSÉ DE ARAÚJO, CAVALCANTI E BRITO LTDA e EUTEC COM DE MAQ E PEÇAS LTDA, informam que foram anexadas cópias de DAE'S (fls. 151 a 284 e CD), entretanto, foram detectados vários problemas que impossibilitaram comprovar o recolhimento correto dos valores apurados no Auto de Infração. Afirma que não foi possível identificar com precisão os números corretos das Notas Fiscais a que se referem os pagamentos, porque as cópias estão ilegíveis, e em vários comprovantes não é possível identificar um número sequer.*
- c) *Que em alguns DAE'S foi possível identificar, com dificuldade, os números das Notas Fiscais, mas os valores do ICMS ST não correspondem aos apurados no Auto de Infração, o que compromete ainda mais, a comprovação, conforme exemplos que indicou.*

*Observo que embora o art. 6º, inciso XV da Lei 7.014/96 estabeleça a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto ao contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário, não houve a comprovação inequívoca quanto aos recolhimentos alegados pelo defendant.*

*Esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que o autuado fosse intimado para apresentar os comprovantes legíveis dos recolhimentos realizados, inclusive memória de cálculo demonstrando o valor recolhido para cada nota fiscal objeto da autuação.*

*O defendant alegou que o prazo concedido foi insuficiente para reunir os documentos necessários à comprovação pretendida, foi concedido novo prazo, e mesmo assim, tais comprovações não foram apresentadas.*

*Após a instrução do PAF o defendant apresentou petição pedindo a juntada de cópias de DAES e dos livros Registro de Inventário da Auto Norte Distribuidora de Peças Ltda. e da Manflex Com e Serviços Ltda.*

*Os documentos relativos à empresa Auto Norte Distribuidora de Peças Ltda. são da mesma espécie daqueles já acostados aos autos, ou seja, apontam apenas os registros dos produtos oriundos da empresa Bosch, com os totais do ICMS ST relativos a essas operações, e os comprovantes de recolhimento mensal do ICMS ST da referida empresa, não correspondem aos valores totais do ICMS ST apurado no levantamento fiscal, encontrando-se os DAES sem qualquer indicação da respectiva Nota Fiscal a que se referem.*

*Em relação aos documentos da Manflex Com e Serviços Ltda., além de estarem parcialmente ilegíveis, indicam no campo “informações complementares”, Notas Fiscais que não compõem o levantamento fiscal, ou seja, os documentos apresentados pelo defendant confirmam a informação prestada pelo autuante de que, as Notas Fiscais constantes nos DAES não estão legíveis; existem DAES para diversas NFS, inclusive Notas que não constam no Auto de Infração, o que impossibilita apurar o valor referente a cada NF para deduzir do valor apurado no levantamento fiscal.*

*Seria necessário que o defendant acostasse aos autos planilha de cálculo em relação a cada Documento de Arrecadação apresentado, de forma que possibilitasse o confronto dos valores apurados, correspondentes a cada Nota Fiscal objeto da autuação.*

*Vale salientar que na diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal foi mencionada a necessidade da memória de cálculo dos valores recolhidos, e a intimação à fl. 345 foi encaminhada com cópia da referida solicitação de diligência. Dessa forma, a documentação apresentada pelo impugnante é insuficiente para a comprovação pretendida.*

*Quanto às cópias dos livros Registro de Entradas acostadas aos autos pelo defendant, tais documentos apenas confirmam que as mercadorias ingressaram no estabelecimento destinatário, mas não comprovam o pagamento do imposto apurado no presente lançamento.*

*Concluo pela subsistência da autuação fiscal, considerando que a legislação atribui ao remetente, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado, e a falta de comprovação efetiva quanto aos recolhimentos alegados nas razões de defesa.*

*Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do mencionado Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.*

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, os membros integrantes da 3<sup>a</sup> JJF julgaram Procedente o Auto de Infração por entenderem que as provas documentais carreadas aos autos não foram suficientes para comprovar o pagamento por parte dos destinatários, responsáveis solidários nas operações arroladas pela fiscalização.

Intimado acerca do resultado do julgamento o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 685/694)** arguindo, preliminarmente, a nulidade da Decisão recorrida, sob a alegação de que, ao deixar de apreciar as provas documentais por produzidas, esta lhe cerceou o direito de defesa.

Aduz, neste sentido, que em 02/06/2014 acostou aos autos a planilha de cálculo em relação a cada documento apresentado, a qual deveria ter sido objeto de análise por parte do órgão julgador.

No mérito, sustenta que o imposto exigido através do Auto de Infração originário do presente PAF, embora não tenha sido recolhido por ela recolhido (item 1) ou mesmo recolhido a menor (item 2), o foi pelos destinatários das operações no momento do ingresso das mercadorias em seus estabelecimentos de modo que a manutenção do lançamento acarreta *bis in idem*.

Afirma que procedeu à juntada dos comprovantes de recolhimento do ICMS/ST, referente aos destinatários “Stock Tools Comércio e Serviços”, “Manflex Comércio e Serviços Ltda.”, “Eugênio José de Araújo Ltda.”, “Cavalcanti e Brito Ltda” e “Eutec Com. De Maq. e Peças Ltda.”, bem como das respectivas planilhas que contém o detalhamento do valor recolhido em relação a cada uma das notas que compõe o demonstrativo, invocando as disposições contidas nos artigos 142 e 202 do CTN para concluir que a exigência é ilíquida e incerta, diante do que não pode prevalecer.

Requer, por fim, o afastamento ou a redução da penalidade aplicada em face ao seu caráter confiscatório.

Através do Parecer de fls. 706/708, a PGE/PROFIS opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

No entender do representante da Procuradoria, os documentos apresentados pelo autuado, com o objetivo de comprovar o recolhimento do tributo por parte dos destinatários das mercadorias foram criteriosamente analisados em primeira instância, de modo que não vislumbra nos presentes autos nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 18 do RPAF.

No mérito ratifica os termos da Decisão recorrida, segundo a qual nos termos do Protocolo 41/08 a obrigação de reter e recolher o tributo é do Recorrente na qualidade de substituto tributário, afirmindo que, ademais, não restou comprovado nos autos que o crédito exigido fora recolhido pelos estabelecimentos destinatários das mercadorias.

## VOTO

O Recurso é tempestivo diante do que merece ser conhecido. Passo então à análise das razões de apelo.

Em sede de preliminar requer o sujeito passivo que esta CJF reconheça a nulidade da Decisão recorrida que, no seu entender, lhe cerceou o direito de defesa na medida em que não apreciou as informações constantes da planilha carreada aos autos em 02/06/2014.

Entendo não assistir razão ao Recorrente. Embora tenha de fato procedido à juntada de planilha demonstrativa dos valores recolhidos, deixou o Recorrente de correlacionar tais recolhimentos aos valores exigidos no Auto de Infração, fato que impossibilitou, inclusive, a realização da diligência.

Demais disto, seu direito de defesa restou incólume na medida em que teve oportunidade de apresentar Recurso contra a Decisão que manteve a exigência em Primeira Instância devolvendo toda a matéria à apreciação desta CJF.

Ante ao exposto afasto a nulidade suscitada.

No mérito, também não merece ser acolhida a pretensão recursal no sentido do aproveitamento

dos recolhimentos efetuados pelos destinatários em relação às operações objeto do lançamento. Com efeito, teria razão o Recorrente acaso estivéssemos diante das hipóteses previstas no artigo 6º da Lei nº 7.014/96 onde restam especificadas as situações em que é atribuída ao estabelecimento adquirente, contratante ou participe da operação que envolva circulação de mercadorias responsabilidade solidária em relação ao pagamento do ICMS nela incidente. Nas situações ali elencadas, o imposto porventura recolhido pelo responsável solidário deveria, necessariamente, ser aproveitado para fins de abatimento da quantia exigida do contribuinte substituto.

No caso dos autos a responsabilidade atribuída pelo Protocolo ICMS 41/08 encontra fundamento de validade no quanto previsto no artigo 6º da Lei Complementar nº 87/96 e no artigo 8º da Lei nº 7.104/97. Trata-se na hipótese de responsabilidade exclusiva atribuída ao substituto tributário – ora recorrente.

Através do instituto da substituição, o legislador desloca a sujeição passiva da relação obrigatorial tributária para um terceiro que não tem afeição direta com o fato gerador do tributo, mas que, por força de lei assume a obrigação de recolhê-lo. Aqui o sujeito passivo passa a ser aquele a quem a Lei atribuiu esta condição, sendo o contribuinte originário, aquele quem irá praticar o fato gerador do tributo – destinatário, completamente expurgado da relação jurídica obrigatorial.

Com base em tais fundamentos é que NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão de base em todos os seus termos.

Ressalto, contudo, que os valores recolhidos pelos destinatários podem ser objeto de pedido de restituição, uma vez que recolhidos indevidamente.

Por derradeiro, deixo de apreciar o pedido de redução da multa de infração em face do quanto previsto no artigo 167, I, do RPAF que retira deste órgão julgador a competência para declarar a constitucionalidade de norma legal.

Ocorre que no caso dos autos para concluir pelo caráter confiscatório da multa no percentual de 60% este Conselho de Fazenda haveria, necessariamente, de afastar a disposição contida no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 em face da sua incompatibilidade com os comandos emanados da Constituição Federal.

Não se trata aqui, ressalte-se, de conferir a uma norma natureza infra legal uma interpretação conforme a Lei a quem esta deve guardar obediência, procedimento que, a meu ver, é inerente ao controle da legalidade do ato de lançamento, atividade que se insere nas atribuições deste órgão julgador, mas sim de reconhecer e declarar a constitucionalidade/ilegalidade de determinada disposição contida em Lei Ordinária regularmente promulgada pelo Poder Legislativo Estadual.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269203.0001/13-8, lavrado contra **ROBERT BOSCH LIMITADA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$321.274,96**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de maio de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO - RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR.PGE/PROFIS