

**A. I. N°** - 269203.0015/19-8  
**AUTUADO** - BOSCH REXROTH LTDA.  
**AUTUANTE** - SUELY CRISTINA TENÓRIO MUNIZ RIBEIRO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 07.12.2020

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0141-05/20-VD

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADA A MENOS. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. VENDAS A CONTRIBUENTES LOCALIZADOS NA BAHIA. OPERAÇÕES REGIDAS POR PROTOCOLO. Demonstrado pelo contribuinte, na fase de defesa, que as operações autuadas não se destinavam a contribuintes do setor automotivo, regidas pelo Protocolo ICMS 41/08. Remessas de produtos para revenda aos setores de indústrias e equipamentos, cujo imposto foi retido por substituição com base em disposições de outro Acordo interestadual. Inexistência das diferenças apuradas na ação fiscal. Fato reconhecido pela autuante na informação fiscal. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 18/12/2019, para exigir ICMS no valor total histórico de R\$28.571,42, contendo a seguinte imputação fiscal:

**INFRAÇÃO 1 (08.31.02):** Procedeu a retenção a menor do ICMS e o consequente recolhimento, na condição de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2017. Valor principal exigido: **R\$28.571,42**. Dispositivos considerados infringidos: art. 10 da Lei nº 7.014/96 c/c as Cláusulas primeira e quarta do Protocolo ICMS nº 41/08. Multa de 60% do valor do imposto, prevista no art. 42, inc. II, letra “e” da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração, pela via postal, em 25/01/2020, e ingressou com defesa administrativa, em petição subscrita por advogado (doc. fls. 34/44), habilitado a atuar neste processo através do instrumento de procuração juntado à fl. 216.

O sujeito passivo é substituto tributário no Estado da Bahia, com inscrição no cadastro do ICMS, já que o estabelecimento autuado tem localização no Estado São Paulo, com endereço na Rodovia Dom Pedro I (SP-65), s/n, bairro Sítio da Moenda, município de Itatiba.

Na peça de defesa, inicialmente o contribuinte destacou a tempestividade da impugnação ao lançamento fiscal, vez que tomou ciência do Auto de Infração em **15 de janeiro de 2020**, conforme confirmação dos correios (**Doc.04 – fl. 96**), encerrando-se o prazo para resposta em **15 de março de 2020**.

Em seguida, declarou ser pessoa jurídica de direito privado voltada ao setor de engenharia e tecnologia, que atua no desenvolvimento, fabricação, construção, compra, venda e distribuição de máquinas e equipamentos óleo-hidráulicos, pneumáticos, eletrônicos e acionamento lineares para automação em geral, incluindo acessórios, peças e outros materiais, dentre outras atividades descritas em seu estatuto social.

No desempenho de suas atividades, no dia 07/11/19, a Impugnante foi contatada por e-mail pela autoridade fiscal da Secretaria da Fazenda da Bahia para prestar esclarecimentos quanto ao

contrato de fidelidade com clientes situados no Estado da Bahia e, em 18/11/19, a Impugnante esclareceu não realizar nenhuma operação na sistemática questionada (**Doc. 05 – fls. 98/99**).

Em 08/11/19 a Impugnante foi cientificada do termo de início de fiscalização (**Doc. 06 – fl. 101**), relativamente ao período de 01/01/2015 a 31/12/2018, lavrado pela autoridade fazendária do Estado da Bahia.

No dia 02/12/19, a Impugnante foi novamente contatada por e-mail (**Doc.07 – fl. 103**) pela autoridade fazendária para prestar esclarecimentos sobre a eventual retenção a menor de ICMS-ST nos períodos compreendidos entre 2015 a 2017. Em 09/12, foi apresentada resposta (**Doc.08 – fls. 125/126**) informando que não havia retenção a menor de ICMS-ST, uma vez que os clientes listados não se enquadram no segmento de autopeças tendo em vista que os itens adquiridos não são utilizados para tal finalidade e, portanto, o Protocolo ICMS nº 41/08 não seria aplicável para as hipóteses apresentadas pela fiscalização.

Não satisfeita com a resposta apresentada, a autoridade fiscal lavrou Auto de Infração, pelo qual foi formalizado o lançamento do crédito tributário de imposto sobre a circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, incidente na sistemática de substituição tributária (“ICMS-ST”), supostamente devido e recolhido a menor pela Impugnante, na qualidade de substituta tributária, em operações envolvendo a circulação de mercadorias, para estabelecimentos localizados no Estado da Bahia, nos períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 2015 e novembro de 2017.

Foi constituído crédito tributário original no montante de R\$28.571,42 (vinte e oito mil, quinhentos setenta e um reais e quarenta e dois centavos), acrescido de multa no montante de R\$17.142,85 (dezesete mil, cento e quarenta e dois reais e oitenta e cinco centavos) e juros no montante de R\$8.411,38 (oito mil, quatrocentos e onze reais e trinta e oito centavos), totalizando o montante de R\$54.125,65 (cinquenta e quatro mil, cento e vinte e cinco reais e sessenta e cinco centavos).

Pondera a defendente que a partir da leitura das cláusulas do Protocolo ICMS nº 41/08, se observa que o grande pilar de apoio do Auto de Infração é o descumprimento do dever de efetuar a retenção e o recolhimento de ICMS na qualidade de substituto tributário do imposto devido por toda a cadeia econômica, **incidente sobre operações que destinem peças, componentes e acessórios de veículos automotores** (denominadas “autopeças”) **a contribuintes do imposto situados nas unidades da federação signatárias do protocolo**. Portanto, o objeto central da presente discussão será, justamente, comprovar que **a Impugnante se encontra fora do campo de aplicação do Protocolo ICMS nº 41/2008**, o que tornaria a cobrança pretendida desprovida de fundamento jurídico **devendo**, neste sentido, **ser cancelada**.

O contribuinte autuado ao apresentar as razões de direito em que se fundamenta a sua pretensão declarou que o Convênio CONFAZ nº 142/2008 estabeleceu, em sua cláusula segunda, que a adoção do regime de substituição tributária nas operações interestaduais **dependerá de acordo específico celebrado pelas unidades federadas interessadas**.

Já o Protocolo ICMS nº 41/08 é a materialização do acordo exigido pelo CONFAZ, o qual foi aplicado para fundamentação do auto de infração pela autoridade fiscal e, tal Protocolo, determina a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST pelo sujeito passivo nas operações interestaduais com partes e peças realizadas com contribuintes signatários, conforme cláusula primeira, abaixo transcrita:

*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. (grifo nosso)***

Consigna a defesa que a partir da leitura do trecho normativo acima, que somente os itens listados no Anexo Único do referido Protocolo estão sujeitos ao regime de substituição tributária, com a consequente retenção e pagamento do ICMS-ST pelo sujeito passivo nas operações interestaduais realizadas.

Neste contexto informou que o instituto da substituição tributária pode ser considerado como uma presunção jurídica da ocorrência do fato gerador do ICMS em uma operação futura e, tal presunção, deve ser utilizada apenas excepcionalmente, partindo-se de um fato conhecido para chegar a um fato desconhecido, em que na operação subsequente haverá a materialização. Sendo assim, alguns limites devem ser observados, sendo que o mais importante é a **necessária ocorrência do fato gerador** presumido pela norma tributária, pois este preceito está no cerne do mecanismo de antecipação do tributo devido e deve ser observado sob pena de **descaracterização de toda a técnica da presunção** na qual se ampara a substituição tributária.

Ainda, a regra jurídica instituidora da sistemática da substituição tributária se ampara na presunção de que um determinado número de etapas de circulação jurídica da mercadoria ocorrerá em operações futuras. Dessa forma, em caso de não ocorrência do fato gerador, a **cobrança do ICMS-ST torna-se indevida**, pois afronta claramente os preceitos constitucionais que regem o instituto. E, uma vez que a presunção não se realiza, o sujeito passivo obrigado pela retenção e recolhimento do imposto tem o direito ao ressarcimento, conforme determina o artigo 150, § 7º da Constituição Federal, norma que foi transcrita na inicial defensiva.

Dessa forma, registra a impugnante, a sistemática da substituição tributária se consubstancia em uma **presunção relativa**, visto que é de extrema relevância a efetivação do fato futuro que foi presumido nas operações antecedentes.

A partir de uma análise da regra matriz que apresenta a hipótese de incidência tributária da norma, verifica a defesa que o critério pessoal estabelecido pelo **Protocolo 41/08**, ou seja, o sujeito passivo da obrigação tributária, se refere a pessoas jurídicas que **atuem no segmento automotivo**, conforme se depreende do § 1º, cláusula primeira, abaixo transcrita:

*§ 1º 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.*

Assim, estariam dentro do campo de incidência tributária, ou seja, sujeitos à substituição tributária, aqueles que promoverem as operações com os itens elencados no Anexo Único do Protocolo ICMS nº 41/08 **com destinação a contribuintes que integrem a cadeia automotiva**. Todas as demais operações realizadas, ainda que com os mesmos itens, **mas para contribuintes que não compõem a cadeia automotiva, não estão inclusos no campo de incidência**, pois faltaria um elemento importante, ou seja, o sujeito passivo da obrigação tributária estabelecido pela norma instituidora.

Sendo assim, deduz a defendente, é descabida a presente autuação realizada pela autoridade fiscal, uma vez que as operações realizadas pela Impugnante foram concretizadas com destinatários que não integram a cadeia automotiva. Portanto, não há que se falar em fato gerador do tributo relacionado à hipótese de incidência prevista no Protocolo ICMS nº 41/08, tendo em vista que a Impugnante se encontra fora dessa hipótese e, de acordo com o artigo 114 do CTN, o fato gerador do tributo é considerado a situação definida em lei como necessária e suficiente à

sua ocorrência, vez que faltando um elemento descrito na norma não há realização concreta de um comportamento e, portanto, não faz nascer uma obrigação jurídica.

Acrescentou que tal constatação é facilmente confirmada por meio das informações obtidas na situação cadastral no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (“CNPJ”) bem como no Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (“SINTEGRA”), em que se verifica que todos os clientes listados no auto de infração têm por objeto social atividade absolutamente alheia ao setor automotivo evidenciando que, sobre essas operações, não deve incidir o ICMS-ST.

Detalhou em seguida que o destinatário contido no auto de infração é a empresa TECHSALE INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS HIDRÁULICOS LTDA (CNPJ 01.830.742/0001-07) (doc. 10), que possui como atividade econômica principal o **comércio atacadista de máquinas e equipamentos para uso industrial, partes e peças**, registrado no CNAE 46.63-0-00, não possuindo qualquer atividade relacionada diretamente à cadeia automotiva.

Anexou na peça impugnatória (fls. 40/41), cópias de extratos de consulta no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica e do SINTEGRA, para fins de comprovar que o destinatário das mercadorias acima qualificado não exerce atividade de revenda de peças automotivas, operando de fato no ramo de comércio atacadista de máquinas e equipamentos para uso industrial.

Ainda, para ilustrar o argumento de que o destinatário **não integra** o setor em comento, apresentou à fl. 42 a classificação contida na Comissão Nacional de Classificação – CONCLA – (<https://cnae.ibge.gov.br/>), em que o CNAE do destinatário se encontra em uma subclasse que tem por exclusão todo o segmento automotivo.

Afirma a defendente, portanto, ser público e notório que o destinatário das mercadorias comercializadas pela autuada não integra a cadeia pretendida pela autoridade fiscal, que está criando uma ficção com o intuito arrecadatório, pois, de acordo com a CONCLA, a divisão “46” exclui as operações destinadas ao segmento automotivo, visto que as pessoas jurídicas atuantes neste setor são registradas perante os órgãos públicos na divisão “45”.

A Impugnante, com o intuito de produzir prova completa em relação a todas as operações de saída autuadas, cujo destinatário foi contribuinte não integrante da cadeia econômica automotiva, juntou aos autos todos os documentos comprobatórios de inscrição e situação cadastral no CNPJ e no SINTEGRA relativo ao destinatário das operações ocorridas de 2015 a 2017, bem como os laudos técnicos (**Docs. 09 e 10 – fls. 128/139**), elaborados por engenheiro contendo todos os itens listados no auto de infração, demonstrando que os itens comercializados são utilizados em segmentos diversos do setor automotivo, ou seja, são destinados a “Prensas Hidráulicas”, “Injetoras de Plástico, Metal e Borracha”, “Máquinas e Ferramentas”, “Equipamentos para indústria Siderúrgica, de Minérios e Offshore” etc.

Ressaltou ainda que **não houve retenção a menor**, mas sim retenção do valor realmente previsto, uma vez que o **Protocolo ICMS nº 104/2009** vigente, que tem por signatários os Estados de São Paulo e Bahia, foi considerado pela Impugnante para cálculo do ICMS-ST, pois os itens comercializados possuem suas NCMS ali especificadas, tendo em vista que o destinatário, conforme já acima declarado, possui como atividade o comércio atacadista de máquinas e equipamentos para uso industrial, partes e peças.

Ao finalizar a impugnação ao lançamento tributário, a contribuinte afirma que restou demonstrado que o Auto de Infração em lide deve ser cancelado em sua integralidade, uma vez que ausente um elemento determinante do campo de incidência tributária para concretização do fato gerador, ou seja, o sujeito passivo descrito na norma, uma vez que os destinatários das mercadorias não integram o setor automotivo.

Prestada a Informação Fiscal, em 24/06/20, peça processual anexada às fls. 142 a 147 dos autos. Após fazer uma síntese dos argumentos articulados na peça defensiva, a autuante apresentou as suas razões. Afirmou que frente às alegações da empresa autuada e analisando as informações

relacionadas ao contribuinte baiano, destinatário das mercadorias – TECHSALE INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS HIDRÁULICOS LTDA (CNPJ 01.830.742/0001-07), tendo inclusive a referida autoridade fiscal entrado em contato com esse contribuinte, constatou que apesar dos produtos acobertados pelas Notas Fiscais, objeto da autuação, possuírem os mesmos códigos NCM das mercadorias listadas no Anexo único do Protocolo ICMS nº 41/08, os referidos itens não são peças destinadas à aplicação em veículos automotores, mas produtos enquadrados no Protocolo ICMS nº 104/09 – que alcança a tributação pelo regime da ST de materiais de construção. Após reenquadramento das mercadorias nas normas do Protocolo ICMS nº 104/09 a autuante declarou não ter obtido qualquer resultado que caracterizasse a infração de retenção a menor do ICMS por substituição tributária (ICMS-ST).

Ao concluir a peça informativa a autuante afirmou caber integral razão ao contribuinte autuado, motivo pelo qual pede que o presente Auto de Infração seja cancelado e posteriormente arquivado, submetendo este entendimento ao crivo deste Conselho Estadual de Fazenda (CONSEF).

### VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de uma única imputação fiscal, relacionada à retenção e recolhimento a menor do ICMS, por substituição tributária, doravante denominado ICMS-ST, nas operações interestaduais de remessas de mercadorias destinadas à revenda dirigidas a contribuintes localizados no Estado da Bahia.

O estabelecimento autuado é localizado no Estado de São Paulo, no município de Itatiba, e segundo a acusação fiscal, procedeu recolhimento a menor do ICMS-ST, em razão de ter enviado mercadorias enquadradas na sistemática de tributação antecipada por força do Protocolo ICMS nº 41/08. As operações, objeto da autuação, alcançaram remessas para um único destinatário, a empresa TECHSALE INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS HIDRÁULICOS LTDA (CNPJ 01.830.742/0001-07).

Na peça de defesa, restou comprovado que as operações autuadas não envolviam remessas de peças destinadas ao uso automotivo, regidas pelo Protocolo ICMS nº 41/08, mas tão somente saídas de itens utilizados em segmentos diversos do setor automotivo, envolvendo “Prensas Hidráulicas”, “Injetoras de Plástico, Metal e Borracha”, “Máquinas e Ferramenta”, “Equipamentos para indústria Siderúrgica, de Minérios e Offshore”, entre outras mercadorias, cujo ICMS foi corretamente retido e recolhido seguindo as normas estabelecidas pelo Protocolo 104/09.

Acrescido ao fato acima descrito, as operações que integram o presente lançamento, foram concretizadas perante um único destinatário, que não compõe a cadeia automotiva do setor de peças, mais uma razão a justificar a ausência de fato gerador do tributo relacionado à hipótese de incidência prevista no Protocolo ICMS nº 41/08.

As informações obtidas da situação cadastral do contribuinte destinatário no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (“CNPJ”), bem como no Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (“SINTEGRA”), revelaram que a empresa TECHSALE INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS HIDRÁULICOS LTDA (CNPJ 01.830.742/0001-07), possui atividade econômica principal de **comércio atacadista de máquinas e equipamentos para uso industrial, partes e peças**, registrado no CNAE 46.63-0-00, não possuindo, portanto, qualquer atividade relacionada diretamente à cadeia de revenda, no atacado ou varejo, de peças automotivas.

Anexada na peça impugnatória (fls. 40/41), cópias de extratos de consulta no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica e do SINTEGRA, para fins de comprovar que a empresa destinatária não exercia atividade de revenda de peças automotivas, operando de fato no ramo de comércio atacadista de máquinas e equipamentos para uso industrial e que o CNAE (46.63-0-00) da mesma se encontrava em uma subclasse que tem por exclusão todo o segmento automotivo:

A Impugnante, comprovou os fatos alegados com juntada aos autos de todos os documentos comprobatórios, relacionados à inscrição e situação cadastral no CNPJ e no SINTEGRA do

destinatário das operações ocorridas de 2015 a 2017, bem como os laudos técnicos (**Docs. 09 e 10 – fls. 128/139**), elaborados por engenheiro contendo todos os itens listados no auto de infração, demonstrando, de forma inconteste, que os itens comercializados são utilizados em segmentos diversos do setor automotivo.

Na fase de Informação Fiscal, a própria autuante reconheceu o acerto das alegações da empresa autuada, tendo inclusive a referida autoridade fiscal entrado em contato com o contribuinte destinatário, localizado neste Estado, constatando que apesar dos produtos acobertados pelas Notas Fiscais, objeto da autuação, possuem os mesmos códigos NCM das mercadorias listadas no Anexo único do Protocolo ICMS nº 41/08, os referidos itens não são peças destinadas à aplicação em veículos automotores, mas produtos enquadrados no Protocolo ICMS nº 104/09, em que a Bahia e São Paulo são signatários.

Isto posto, nosso voto é pela IMPROCEDÊNCIA “*in totum*”, do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269203.0015/19-8**, lavrado contra **BOSCH REXROTH LTDA.**

Sala Virtual de sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2020.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR