

**PROCESSO** - A. I. Nº 206912.0010/17-6  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ROBERT BOSCH LIMITADA  
**RECORRIDOS** - ROBERT BOSCH LIMITADA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0153-03/19  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 10/08/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF Nº 0149-12/21-VD

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. VENDA INTERESTADUAL DE PEÇAS PARA VEÍCULOS AUTOMOTIVOS. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A cobrança é indevida, em especial para a cláusula primeira, do §4º do Protocolo ICMS 41/2008, no tocante ao universo de produtos cujas operações estão sujeitas ao seu regime jurídico e de que deve ser afastada a autuação, devido às NCMs das mercadorias autuadas não estarem listadas no Anexo Único deste mesmo Protocolo, e tendo-se firmado a impossibilidade de alteração de critério jurídico de lançamento, assiste razão parcial ao contribuinte para alguns NCMs, pois o Anexo Único é taxativo, quando imputa cobrança exceto para **montadora de veículos, tratores, máquinas agrícolas e rodoviárias** (tem ST subjetiva nos termos do parágrafo 4º, da Cláusula primeira do Convênio ICMS 41/08) – o que não é o caso da recorrente. Observa-se que diversos NCMs indicados pelas razões de defesa e recursais, apontam constar no anexo do referido convênio. Infração parcialmente subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário, apresentados contra a Decisão da 3ª JJF, que julgou Procedente em Parte Auto de Infração em lide, lavrado em 22/12/2017, exige ICMS no valor histórico de R\$922.583,41, acrescido da multa de 60%, sob acusação de que o contribuinte *deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas de mercadorias realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015 e janeiro a dezembro de 2016 (Infração 08.31.03)*. Foram dadas como infringidas o art. 10 da Lei nº 7.014/96, C/C Cláusulas Primeira à Quarta do Protocolo ICMS 41/08, com aplicação da multa no percentual de 60%, prevista no artigo 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96.

O autuado, por seus advogados devidamente constituídos apresentou defesa impugnatória em face do Auto de Infração supra conforme fls. 25 a 58, onde o autuante rebate a peça defensiva com a Informação Fiscal às fls. 108 a 128 que em síntese, a substituição tributária se mostra devida e procedente em parte reduzindo o valor devido para R\$810.590,51, conforme novo demonstrativo de débito, vide fl. 130, por ser direito e justiça.

Ao tomar ciência da informação fiscal, o autuado volta a apresentar nova manifestação impugnatória onde alega improcedência das razões aduzidas pelo autuante em sua informação fiscal, onde confirma nada a acrescentar em sua peça primária de impugnação, conforme às fls.

158 a 174.

O autuante volta a apresentar nova informação fiscal suplementar, reforçando, ratificando o descabimento da manifestação do autuado vide fls. 182 a 195. Diante da controvérsia existente entre o autuante e autuado, o colegiado da 3ª JF resolveu converter o processo em diligência à ASTEC para que fiscal estranho ao feito adotasse as seguintes providências: “1 – Intimasse o autuado para demonstrar que as mercadorias que foram objeto de cobrança, e que a empresa discorda, não possuem características relacionadas àquelas elencadas no Protocolo ICMS 41/2008; 2 – Havendo a mencionada comprovação, que fosse elaborado novo demonstrativo de débito, após excluir as mercadorias, que pelas suas características, efetivamente não se enquadrem naquelas que são objeto do protocolo acima referido”.

O fiscal diligente apresentou Parecer, às fls. 201 a 205, com a seguinte conclusão:

*“Face ao exposto, após todas as confrontações entre os dados da autuação e os dados do autuado, foi verificado que as NCM demonstrados nos itens autuados não constam na lista do Anexo Único do Protocolo ICMS nº 41/2008, entretanto, as empresas constantes da relação do demonstrativo de débito do autuante são todas do ramo de peças automotivas (Docs. Fls. 132/154) e que os mesmos produtos estão enquadrados em números de NCM diferentes Protocolo ICMS nº 41/2008 (Doc. Fls. 114/115)”.*

*“Deste modo, caso esta JF considere que os itens autuados foram adquiridos por empresas do ramo automotivo e que constam com números de NCM diferentes no Protocolo ICMS nº 41/2008 fica confirmado o débito apurado na revisão fiscal, às fls. 108/155”.*

O autuado tomou ciência do Parecer e voltou a se manifestar em resposta ao termo de intimação às fls. 222 a 226, e fls. 230/231, onde o autuado apresenta uma informação a respeito de sua última manifestação. Junta nova manifestação ao resultado da diligência fiscal, vide às fls. 237 a 249. Para com isto arguir a falta de critério jurídico em desacordo ao art. 146 do CTN.

A JF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, nos seguintes termos:

#### **VOTO**

*Inicialmente, rejeito as preliminares de nulidade arguidas pelo impugnante. Não vislumbro na descrição da conduta infracional imputada ao autuado dificuldades para compreensão sobre a acusação fiscal. O direito à ampla defesa e ao contraditório foi preservado, inclusive exercido plenamente pelo autuado conforme se verifica na Defesa apresentada.*

*Descabe também a alegação de inexistência de credenciamento por parte do autuante para amparar a ação fiscal em outro Estado da Federação, pois como bem salientou o preposto fiscal, desde 2006, com o advento do Convênio ICMS de nº 16, deixou de ser exigido o referido credenciamento prévio para se realizar a auditoria, sendo acrescido o parágrafo único à cláusula nona do acordo interestadual de normas gerais atinentes à substituição tributária - o Conv. ICMS 81/93, “in verbis”:*

*“Cláusula nona- A fiscalização do estabelecimento responsável pela retenção do imposto será exercida, conjunta ou isoladamente, pelas unidades da Federação envolvidas nas operações, condicionando-se a do Fisco da unidade da Federação de destino a credenciamento prévio na Secretaria da Fazenda, Economia ou Finanças da unidade federada do estabelecimento a ser fiscalizado.*

*Parágrafo único. O credenciamento prévio previsto nesta cláusula será dispensado quando a fiscalização for exercida sem a presença física da autoridade fiscal no local do estabelecimento a ser fiscalizado. (Acrescido o parágrafo único pelo Conv. ICMS 16/06, efeitos a partir da data de sua ratificação nacional)”.*

*Ademais, apesar da autuada está sediada fisicamente em terreno paulista, por força de acordos interestaduais dos quais São Paulo e Bahia foram signatários, dito contribuinte figura no polo passivo da relação jurídico-tributária em que se sujeita a pagar aos cofres baianos o imposto devido por substituição tributária para frente, inclusive possuindo inscrição estadual neste Estado.*

*Ressalto, ainda, que não há inovação de lançamento, conforme argui o sujeito passivo, mencionando o art. 146, do CTN. O autuante não modificou os critérios jurídicos adotados no lançamento, pois ao discordar da classificação constante nas notas fiscais respectivas e apresentar seus motivos, apenas exerceu sua competência, ratificando os fundamentos da autuação. Não há, portanto, motivo para reabertura do prazo de defesa (60 dias), conforme suscitou o autuado, uma vez que não ocorreram as hipóteses previstas no art. 127, §7º, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.*

*Ademais, de acordo com a DTE, à fl. 09, constata-se que o sujeito passivo foi devidamente intimado, antes da autuação, a discutir a respeito dos produtos inseridos no levantamento preliminar, mas não o fez.*

*Destarte, constato não ter ocorrido qualquer das hipóteses previstas no artigo 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), acima mencionado, capaz de inquirir de nulidade o lançamento de ofício em questão.*

*No mérito, o presente processo exige ICMS sob alegação de que o autuado deixou de efetuar a retenção do referido imposto e o seu consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, conforme determina o Protocolo ICMS nº 41/2008.*

*Cumpra lembrar que as operações interestaduais com mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária reger-se-ão pelas normas previstas em Acordos, Protocolos e Convênios, nos termos do artigo 9º da Lei Complementar nº 87/96.*

*O Protocolo ICMS 41/08, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças, 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”.*

*Assim é que na própria legislação do ICMS do Estado da Bahia, foram inseridas as referidas mercadorias no regime de substituição tributária, conforme se observa nas disposições do art. 8º, II, da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido:*

*Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

*[...]*

*II – o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;*

*28 - Peças, componentes, e acessórios para veículos automotores (exceto pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha (Anexo I)*

*Analizando os elementos que instruem o PAF, constatei que o remetente está localizado no Estado de São Paulo, unidade da federação signatária do Protocolo ICMS 41/08, e no levantamento fiscal (mídia às fls. 20 e 155), constam a relação dos produtos e respectivos NCM, a exemplo dos constantes na planilha à fl. 120.*

*O autuado, em sua impugnação, fundamenta sua tese defensiva no fato de que o Protocolo ICMS 41/2008, em sua cláusula primeira, estabelece que a substituição tributária instituída pelo referido protocolo somente é aplicada às operações com os produtos descritos no Anexo Único, alegando que diversos produtos que foram objeto da operação fiscalizada não se enquadram nos produtos arrolados no anexo, e com base nisso alegou que as mercadorias objeto da autuação não estão sujeitas a substituição tributária.*

*Reconheceu ser devedor apenas do valor de R\$5.049,54 (valo original), argumentando que a Secretaria da Fazenda é incompetente para definir a classificação fiscal como pretende o autuante.*

*O autuante, por sua vez, acatou em parte as alegações defensivas, reduzindo o valor a ser exigido para R\$810.590,51, conforme demonstrativo à fl. 130 e mídia à fl. 155. Em relação às demais mercadorias objeto da divergência, discordou das classificações fiscais oferecidas pela empresa, afirmando que tais mercadorias, pelas suas características, devem ser enquadradas nas NCM's previstas no citado acordo interestadual, elaborando diagrama à fl. 120, onde descreve os produtos e apresenta as justificativas para suas inclusões (fls. 121/127).*

*Acrescentou que o autuado foi intimado previamente para esclarecer pontos relacionados à aplicação e classificação fiscal dos produtos comercializados pela empresa, mas que não o fez.*

*Citou, ainda, que os destinatários das mercadorias neste Estado, se tratam de revendedores de autopeças, o que reforçaria a classificação das mercadorias questionadas como inclusas no Protocolo ICMS 41/08, apesar dos NCM's constantes dos documentos fiscais não estarem elencados no mencionado Protocolo.*

*Pelo que se vê no processo em análise, evidente que a questão central a ser dirimida nos autos é se as mercadorias questionadas estão enquadradas no regime de substituição previsto no Protocolo ICMS 41/08, o qual indica a obrigação de fazer a substituição tributária nos casos em que as mercadorias se **destinarem ao uso automotivo e estiverem listadas no Anexo Único do referido Protocolo.***

*No caso em análise, o autuado, na qualidade de fornecedor das mercadorias, como dito acima, é um contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação, e a exigência fiscal está fundamentada no Protocolo ICMS 41/08.*

*Quanto à destinação da mercadoria, constato que nos documentos fiscais não existe nenhuma informação do fornecedor de que a mesma não tenha fim automotivo.*

*Ressalto que, em resposta à consulta formulada por contribuinte que atua no ramo de peças para veículos automotores, a Gerência de Tributação da SEFAZ em seu Parecer nº 1.507/2008, expressou seu entendimento de que:*

*“Pela regra estabelecida no art.353, inciso II, item 30, do RICMS–Ba/97 (Dec. nº 6.284/97), as operações de comercialização internas com peças e acessórios para veículos automotores, estão alcançadas pelo regime de substituição tributária. Dessa forma, as aquisições interestaduais para revenda de peças e acessórios para uso em veículos automotores assolados no RICMS–Ba/97, art.353, inciso II, item 30, sem o imposto retido, o contribuinte desse Estado deverá efetuar o recolhimento antecipado do ICMS relativo às operações posteriores.*

*O aludido regime aplica-se em função da mercadoria, não da destinação a ser dada pelo adquirente, ou seja, se as peças e acessórios destinadas a veículos automotores estiverem enquadradas no dispositivo supra, o contribuinte será responsável, na qualidade de substituto tributário, pelo recolhimento do ICMS Substituição tributária.”*

*Além disso, consta no §4º da Cláusula Primeira, in verbis: “O regime previsto neste protocolo será estendido, de modo a atribuir a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto pelas saídas subsequentes de todas as peças, partes, componentes e acessórios conceituados no §1º, ainda que não estejam listadas no Anexo Único, na condição de sujeito passivo por substituição ao estabelecimento de fabricante.” (grifei)*

*Pelo acima alinhado, entendo que apesar da discussão, entre o autuante e o autuado, sobre qual seria a correta NCM, a legislação citada é cristalina em atribuir ao fabricante (no caso o autuado) a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST por se tratar de autopeças para fins de utilização no ramo automotivo.*

*Na planilha acostada pelo autuante à fl. 120, onde descreve os produtos e apresenta as justificativas para suas inclusões (fls. 121/127), encontramos mercadorias com a mesma descrição, da apontada no Protocolo nº 41/08, mas injustificavelmente com NCM diferente da constante no Anexo Único do referido Protocolo.*

*Nestas circunstâncias, considero corretas as correções efetuadas pelo autuante no demonstrativo à fl. 130 e mídia à fl. 155, subsistindo parcialmente o lançamento fiscal, após as exclusões dos produtos que efetivamente não se tratavam de autopeças, pois nem a descrição, nem o NCM estavam relacionados no Protocolo nº 41/08.*

*Ressalto, ainda, que de acordo com as cópias dos dados cadastrais juntados pelo autuante às fls. 132 a 154, os contribuintes adquirentes neste Estado, atuam no ramo de comércio de peças para veículos automotores, e, portanto, são participantes do setor automotivo, cuja destinação das mercadorias se caracteriza como para uso automotivo, conforme documentos mencionados na informação fiscal à fl.125.*

*Assim, diante do exposto, resta reafirmar a condição de substituto tributário do sujeito passivo, previsto no multicitado Protocolo, bem como a destinação das mercadorias para o setor automotivo.*

*Logo, entendo que não deve prosperar o argumento defensivo de que as mercadorias não estão sujeitas à substituição tributária, por não restar dúvida alguma de que se trata de mercadorias destinadas ao setor automotivo, e por isso, é cabível a substituição tributária instituída pelo Protocolo ICMS 41/2008 (§4º da Cláusula Primeira), relativo às operações com peças, partes, componentes e demais produtos fabricados pelo autuado, objeto da autuação.*

*Nestas circunstâncias, as mercadorias estão compreendidas na substituição tributária, restando caracterizada a exigência fiscal, com a redução do débito por erro na sua apuração e corrigida no demonstrativo à fl.130.*

*Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no valor de R\$810.590,51, conforme demonstrativo de débito à fl. 130, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos:*

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art.169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Inconformado após ciência da decisão de piso, o contribuinte apresentou peça **Recurso Voluntário** às fls. 288 a 313, onde diz que a acusação foi relativa à não retenção de ICMS-ST em diversas operações interestaduais de circulação de mercadorias estaria fundamentada nas cláusulas primeira à quarta do Protocolo ICMS 41/2008, além do artigo 10 da Lei nº 7.014/96 do Estado da Bahia, todas relacionadas ao 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 (vulgarmente denominadas “autopeças”) a contribuintes do imposto situados nas

unidades da federação signatárias do protocolo.

Assinala que foi reconhecido parte do débito onde diz que realizou o pagamento, dentro do prazo de apresentação da Impugnação, do crédito tributário lançado no valor de R\$ 6.342,71 (incluindo juros e multa), o que foi reconhecido pelo acórdão recorrido.

Volta a alegar nulidade material quanto: *“ao descumprimento dos Convênios ICMS 81/93 e 93/97 ao ter realizado a ação fiscal, que culminou na lavratura do presente Auto de Infração, sem o seu devido e prévio credenciamento pelo Fisco Paulista e sem a observância de outros requisitos necessários à atividade de fiscalização de contribuinte localizado em território paulista, nos termos dos referidos convênios; em relação à erro de determinação da base de cálculo do ICMS-ST haja vista que o i. Auditor Fiscal indevidamente incluiu, sob o campo de incidência do ICMS-ST, diversas operações que não se encontram na sua hipótese de incidência, lançando mão de presunções sem fundamento na legislação vigente e sem suporte probatório adequado; e quanto à parcela do crédito tributário impugnada, indicada que as mercadorias não estão sujeitas ao regime jurídico de substituição tributária previsto no Protocolo ICMS 41/2008 vez que os seus códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul (“NCM”) não constam do Anexo Único do referido protocolo”.*

Disse que na informação fiscal, o autuante defendeu a procedência da autuação, onde verificou o reconhecimento parcial no valor R\$5.049,54. Alega que a Autoridade Fiscal inovou em relação ao lançamento, em nítido descumprimento ao art. 146 do CTN, uma vez que considerou que as mercadorias autuadas “pelas suas características, são muito bem enquadráveis em NCMS previstas no citado acordo interestadual”, ou seja, contestou a classificação fiscal adotada pela ora Recorrente e reclassificou as mercadorias para que inseridas fossem no Protocolo ICMS 41/2008, o que não consta originalmente no lançamento fiscal.

Pontuou que a 3ª JJF, converteu em diligência onde informou que que boa parte dos produtos autuados sequer consta no Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008 e afirma que demonstrou, por meio da apresentação de manuais, a existência de diversos produtos que sequer apresentam características das NCMS abarcadas pelo mencionado Protocolo. Após analisar as informações apresentadas em diligência, o fiscal em linha com as alegações da Recorrente, admitiu que, realmente, as mercadorias autuadas não estão elencadas no Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008, o que, portanto, passou a ser tratado como fato incontroverso nos autos sobre a informação de que o ICMS-ST seria devido, uma vez que as operações de venda autuadas foram realizadas com empresas do ramo automotivo.

Afirma inovação por parte do autuante, realizada em sede de diligência, pois viola o princípio da legalidade, uma vez que o Protocolo ICMS 41/2008 restringe a incidência do ICMS-ST apenas às operações de venda de mercadorias cujo NCM esteja elencado em sua Anexo Único. Pondera que para fins de incidência de ICMS-ST, se as mercadorias são comercializadas a empresas do setor automotivo.

Depois diz que ao sustentar que a presente autuação fiscal, a Autoridade Fiscal inovou a acusação fiscal em clara alteração do critério jurídico de lançamento, em desconformidade com o artigo 146 do CTN. No entanto, após descritos as alegações a 3ª JJF manteve parcialmente o Auto de Infração, excluindo a parte correspondente às mercadorias que entendeu não serem autopeças, pois nem a descrição, nem a NCM constam no Protocolo ICMS 41/2008 (fls. 120), onde reduziu o valor histórico do débito de R\$922.583,41 para R\$ 810.590,51.

Postula que a parte remanescente no Auto de Infração não pode prosperar.

Em nova razões requer extinção parcial do crédito tributário ante o pagamento reconhecido e o cancelamento definitivo de parte das operações autuadas no valor total de R\$ 6.342,71, correspondente ao somatório de principal (R\$ 5.049,54), juros (R\$ 990,20) e multa (R\$ 302,97) relativos à parte do ICMS-ST exigido relativamente a algumas operações autuadas referente à operações de venda de mercadorias classificadas sob as NCMS nºs 8482.10.10, 8482.40.00, 8483.10.90,

8483.20.00, 84832.30.29, 8483.30.90, 8483.90.00, 8507.30.11, 8536.5090, valor este já acolhido e consta no valor atualizado.

Alega nulidade novamente quanto à materialidade do Auto de Infração devido à erro na determinação da base de cálculo e ilegal inversão do ônus da prova. Afirma que o i. Auditor Fiscal cometeu equívocos no decorrer do procedimento de auditoria fiscal que acabaram por distorcer, por completo, a base de cálculo apurada e inverter, ilegalmente, o ônus da prova. Explica que o equívoco não corresponde a mero erro pontual, relativo a uma ou duas operações, mas, sim, à total ausência de subsunção das NCMs autuadas ao Protocolo ICMS 41/2008. Desse equívoco resultou a autuação de operações que envolvem mercadorias sem previsão no Anexo Único do referido Protocolo.

Pondera que o lançamento do crédito tributário, encontra-se a obrigação de “determinar a matéria tributária” e “calcular o montante do tributo devido”, duas tarefas que, conforme ficará muito claro ao longo da evolução da leitura do presente Recurso, não se fizeram presentes no caso concreto. Reproduz o artigo 142 do CTN ao dispor sobre o procedimento administrativo do lançamento do crédito tributário.

Salienta que a fiscalização não se debruçou sobre as operações que autuou, sendo que poderia o Fiscal ter autuado operações envolvendo mercadorias que sequer estão sujeitas à sistemática da substituição tributária sem qualquer justificativa para tanto, pois a fiscalização tem como consequência, nos termos do artigo 18 do Decreto Estadual nº 7.629/99, a nulidade do presente Auto de Infração, conseqüentemente, inversão ilegítima do ônus da prova, haja vista que a fiscalização só pode inverter o ônus probatório quando traz provas para dar amparo às acusações formuladas. Sustenta que não pode simplesmente alegar e atribuir ao recorrente a hercúlea tarefa de se defender de tudo o quanto alegado a seu desfavor, mormente quando se está diante de sete mil operações autuadas. Só há autorização para que a fiscalização assim proceda: quando ela se ampara em uma presunção legal, o que não se faz presente no caso concreto.

Refuta que os erros cometidos implicaram a incontestável insegurança quanto à existência de elementos suficientes para se determinar a infração cometida. Conclui pela “dificuldades na compreensão sobre a acusação fiscal”, fato é que, houve erro na determinação da base de cálculo decorrente da inclusão indiscriminada de operações, sem a devida atenção ao quanto estabelecido no Protocolo ICMS 41/2008, motivo pelo qual a Recorrente faz *jus ab initio* à declaração de nulidade material do Auto de Infração.

No mérito, alega cobrança indevida referente às mercadorias não sujeitas à aplicação do Protocolo ICMS 41/2008. Reproduz e chama atenção para a cláusula primeira do referido protocolo, em especial, no tocante ao universo de produtos cujas operações estão sujeitas ao seu regime jurídico. Destaca que os Estados signatários do cita Protocolo houveram por bem não deixar pairar quaisquer dúvidas sobre quais mercadorias estariam sujeitas ao regime jurídico da substituição tributária: sujeita-se ao regime de substituição apenas aquelas mercadorias cujo NCM estivesse previsto no Anexo Único da portaria.

Diz que visando evitar a indesejável possibilidade de os Estados signatários virem a atribuir interpretação extensiva ao rol de mercadorias que corresponderiam ao tipo “autopeças” e que estariam sujeitas ao regime de substituição tributária, discriminar taxativamente todas as mercadorias que estariam sujeitas ao regime de substituição.

Aponta que o equívoco cometido pelo i. Auditor Fiscal foi ter incluído indevidamente o preço das operações de diversas mercadorias na base de cálculo do ICMS-ST sem, no entanto, se atentar para o fato de que as suas respectivas NCMs não se encontram previstas no rol taxativo do Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008. Junta relação de NCMs cujo crédito tributário ainda está em discussão do Anexo Único, fls. 298/299.

Apresenta exemplo referente à mercadoria de NCM 3926.9060 - indicada na planilha do próprio Auditor Fiscal, anexa ao Auto de Infração. Tal NCM não consta no Anexo Único do Protocolo ICMS

41/08, onde sustenta que se a referida NCM estivesse contida no rol do Protocolo ICMS 41/08, seria evidente que estaria justamente entre as NCMs 3926.30.00 e 4010.3, dado que a lista do Anexo Único segue ordem numérica.

Assevera que nota-se que tal erro deveria ensejar o reconhecimento da nulidade material do Auto de Infração ou menos, cancelamento do auto de infração. Verifica-se que o i. Auditor Fiscal, que teve o cuidado de elaborar diversas planilhas com a descrição de cada uma das mercadorias cujas saídas dariam, a seu ver, ensejo à incidência do ICMS-ST, inclusive, com a indicação do respectivo NCM, poderia ter, desde o início, constatado que parte significativa das mercadorias não constava do Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008, o que não ocorreu.

Disse que através de um levantamento detalhado feito a partir das planilhas entregues pela própria fiscalização com o detalhamento das operações de saída e das mercadorias autuadas, identificou a indevida inclusão de operações de saídas na base de cálculo do ICMS-ST em todas as operações autuadas que remanescem em discussão e cujo crédito tributário não foi objeto de pagamento parcial.

Destaca que todos os lançamentos de ICMS-ST relativos às operações ainda em discussão são indevidos haja vista que não constam do Anexo Único da Protocolo ICMS 41/2008, razão pela qual, nos termos da cláusula primeira, as respectivas saídas não se sujeitam à incidência do ICMS-ST.

Por fim, requer o cancelamento do imposto exigido em todas as operações de circulação de mercadorias cujo NCM não consta do Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008 e, portanto, não se encontram sujeitas à incidência do ICMS-ST.

Aponta equívocos cometidos pela JJF: *A incorreta aplicação do §4º, da Clausula Primeira do Protocolo ICMS 41/2008. Vislumbra que a Junta demonstrou ter compreendido corretamente a necessidade de observar se “as mercadorias questionadas estão enquadradas no regime de substituição tributária nos casos em que as mercadorias se destinem ao uso automotivo e estiverem listadas no Anexo Único do referido Protocolo (fl. 16 do acórdão recorrido)”*. Ou seja, concordou com a Recorrente que para a cobrança de ICMS-ST, as operações autuadas devem (i) envolver autopeças e (ii) ter NCM constante no Protocolo ICMS 41/08, cumulativamente. Entretanto, aponta que não seria necessária a discussão a respeito de qual seria a classificação (NCM) correta das mercadorias objeto das operações autuadas, pois a legislação teria *“atribuído ao fabricante (no caso o autuado) a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST por se tratar de autopeças para fins de utilização no ramo automotivo” (fls. 17 do acórdão recorrido)*.

Observa que a julgadora da JJF entendeu que, em se tratando de peças do ramo automotivo, ainda que as mercadorias não estejam listadas no Anexo Único do aludido Protocolo, o fabricante, no caso a Recorrente, seria responsável pela retenção do imposto ora cobrado.

Pontua que a JJF, ao fazer uso do referido dispositivo, não se atentou aos incisos que, necessariamente, o acompanham, o que acarretou a sua incorreta aplicação ao caso concreto. Disse que a partir da leitura do texto integral do dispositivo, devidamente acompanhado pelos seus incisos, depreende-se que o ali previsto não é regra geral, mas, sim, uma exceção.

Explica que nem todos os fabricantes serão responsabilizados pelo recolhimento do ICMS-ST pelas operações de saída envolvendo autopeças, cujas NCMs não estejam listadas no Anexo Único. Somente serão responsabilizados independente da NCM, os fabricantes (i) de veículos automotores para estabelecimento comercial distribuidor, para atender índice de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei Federal nº 6.729/1979; e (ii) de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, para estabelecimento comercial distribuidor, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade, desde que seja autorizado mediante acordo com o fisco de localização do estabelecimento destinatário.

Salienta que a Recorrente não é fabricante das mercadorias previstas nos incisos I e II do aludido parágrafo, para cobrança do ICMS-ST as operações devem envolver mercadorias com NCM

prevista no Anexo Único, de acordo com a regra geral prevista no caput da Cláusula Primeira do mesmo Protocolo.

Assinala que retoma-se para o fato amplamente demonstrado no item 111.3 do presente recurso, qual seja: as mercadorias das operações objeto do presente recurso não constam no Protocolo ICMS 41/2008. Frisa pela improcedência das razões da C. JJF, ao concluir a responsabilidade da Recorrente pelo recolhimento do ICMS-ST.

Sustenta ser incontroverso que nenhuma mercadoria tem NCM listada no citado Protocolo, impõe-se o cancelamento integral do Auto de Infração.

Defende quanto à inovação do lançamento pela C. JJF. Registra que, além de não ser aplicável ao presente caso, o argumento suscitado pela JJF é totalmente novo no presente processo administrativo, sob o fundamento de que a Recorrente seria fabricante de veículos automotores, a d. Autoridade Julgadora de Primeira Instância alterou o critério jurídico de lançamento.

Verifica que quando da lavratura do Auto de Infração em epígrafe, entendeu a d. Autoridade Fiscal que as mercadorias autuadas exigiriam o recolhimento de ICMS-ST por parte da Recorrente por estarem previstas no Anexo Único do Protocolo ICMS 41/08. E, que a decisão de Primeira Instância administrativa decidiu que os produtos autuados não estão no rol de mercadorias do Anexo Único do Protocolo ICMS 41/08, mas que estão sujeitos a ICMS-ST porque foram vendidos pela Recorrente, que, supostamente, seria fabricante de veículos automotores.

Lembra que o artigo 146 do CTN dispõe que qualquer modificação introduzida de ofício em relação aos critérios jurídicos que orientaram o lançamento do crédito tributário somente pode ser efetivada, quanto a um mesmo sujeito passivo, em relação a fatos geradores ocorridos posteriormente à sua introdução. Ou seja, a referida regra estabelece que, uma vez firmado um critério jurídico de lançamento pela Autoridade Lançadora, ele não pode ser alterado em relação àquele mesmo fato gerador. Trata-se de norma que assegura concretude ao princípio da segurança jurídica e da proteção à legítima confiança do contribuinte que orienta todo o ordenamento jurídico-tributário nacional. Reproduz lição de LUÍS EDUARDO SCHOUERI (SCHOUERI, Luís Eduardo; Direito Tributário; 3ª Edição; Editora Saraiva; São Paulo/ 2013; p. 590.)

Afirma que a decisão de piso inegavelmente introduziu critério jurídico absolutamente diferente daquele adotado quando da lavratura do Auto de Infração. A despeito de o artigo 146 do CTN não proibir a mudança de opinião por parte do Fisco, ele é claro ao mitigar os seus efeitos, permitindo a sua aplicação apenas para os fatos geradores ocorridos após a sua introdução.

Pondera nesta decisão anterior que há bons indícios de que ela seria, nos termos do parágrafo 4º, da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 41/08, fabricante de veículos automotores, esta é uma alegação inédita que nem mesmo comportou contraprova por parte da Recorrente, sendo que neste momento houve inovação e, em respeito à segurança jurídica e à ampla defesa, requer que seja aberto novo prazo de defesa (60 dias) para que se defenda das novas acusações imputadas a ela e que se reinicie o contencioso administrativo.

Pede afastamento da aplicação do §4º, da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 41/2008, sendo incontroverso que as NCMs das mercadorias autuadas não estão listadas no Anexo Único deste mesmo Protocolo e tendo-se firmado a impossibilidade de alteração de critério jurídico de lançamento, tem-se imperioso o cancelamento integral do Auto de Infração.

Afirma que a fiscalização, em sede de informação fiscal, fez reclassificação fiscal das mercadorias autuadas sem a devida comprovação. Volta a transcrever o *caput* da cláusula primeira do referido protocolo.

Chama atenção que esta foi a primeira vez nos autos que a Recorrente tem informação sobre este procedimento, onde se depara que a autuação recai não ao cometimento de infração em desacordo com as operações contidas no Protocolo ICMS 41/2008, mas a uma reclassificação feita pela D. Autoridade Fiscal para que tais mercadorias fossem enquadradas em tal acordo.



Nota-se ainda que, em nenhum momento, a d. Autoridade Fiscal comprovou que a Recorrente adotou classificação fiscal equivocada para as mercadorias autuadas, mas que a Autoridade Autuante sequer justificou, porque a reclassificação fiscal seria devida.

Lembra que a classificação fiscal é complexo e é minuciosamente disciplinado pelas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, complementado, por sua vez, pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - "NESH". Tanto isso é verdade que é muito comum que tanto contribuintes quanto o Fisco Federal valham-se de laudos técnicos elaborados por peritos para sustentar determinada classificação fiscal.

Diz que para contestar a classificação fiscal adotado por um contribuinte, o Fisco não pode furtar-se a alegar que determinada classificação está equivocada, mas deve, com base nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (i) justificar tal posição para cada um dos produtos autuados e (ii) produzir prova técnica de qual seria a classificação fiscal correta - novamente - para cada um dos produtos autuados.

Vislumbra que a d. Autoridade Autuante não embasou sua reclassificação fiscal nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado nem tampouco produziu prova que amparasse sua acusação, onde inegavelmente introduziu critério jurídico absolutamente diferente daquele adotado quando da lavratura do Auto de Infração. Salienta que a despeito do artigo 146 do CTN não proibir a mudança de opinião por parte do Fisco, ele é claro ao mitigar os seus efeitos, permitindo a sua aplicação apenas para os fatos geradores ocorridos após a sua introdução.

Destaca que a reclassificação proposta pela D. Autoridade Fiscal é a incompetência da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia para definir a classificação fiscal, exigindo o recolhimento de ICMS-ST, sob o fundamento de que a Recorrente teria enquadrado mercadorias que, pelas suas características, deveriam estar contempladas no Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008, com classificação fiscal diversa.

Esclarece que a repartição de competências tributárias no plano constitucional é rígida e não admite que a administração tributária do Estado da Bahia venha a questionar a NCM utilizada pelos contribuintes, cuja competência é exclusiva da União Federal, nos termos do artigo 153, inciso IV da Constituição Federal, a qual é exercida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ("RFB"), sendo que ao se exigir o recolhimento de ICMS/ST invocando acordo firmado entre os Estados de São Paulo e da Bahia, autuando mercadorias que estão fora do escopo das mercadorias constantes no Anexo Único do mencionado acordo, implica dizer que a D. Autoridade Fiscal estadual está extrapolando a sua esfera de competência tributária constitucionalmente delimitada ao invadir aquela que é privativa da União Federal.

Reproduz o Regimento Interno da RFB (Arts. 1º, XIX, 129, I, II, III e IX e 144) quanto à competência exclusiva do Fisco Federal para a determinação de classificação fiscal de mercadorias, bem como dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar as atividades relacionadas à nomenclatura, classificação fiscal e econômica e origem de mercadorias.

Sustenta que confere amplos poderes-deveres à RFB no tocante às atividades aduaneiras que vão desde a sua execução em si até a direção, supervisão, orientação e coordenação de todas as atividades relativas à classificação fiscal e à nomenclatura comum. O que se vê é que o regimento pressupõe, de fato, competência ampla e irrestrita da RFB no tocante a todas as atividades de classificação fiscal de mercadorias.

Afirma que o Fisco Estadual usurpou competência privativa do Fisco Federal, outra conclusão não há que não o reconhecimento da nulidade material do presente lançamento de ofício em razão da sua realização por autoridade incompetente, nos termos do artigo 5º, inciso I da Lei Complementar nº 465/2009.

Acrescenta que as razões exposta não está defendendo que o Fisco Estadual jamais poderia efetuar o lançamento de ofício do ICMS-ST eventualmente recolhido a menor em razão de classificação fiscal equivocada porventura adotada, ou seja, não se nega a capacidade tributária

ativa do Estado da Bahia, no entanto, defende que este lançamento deve ser orientado por regras de competência constitucionais que reconhecem à União Federal competência privativa para efetuar a reclassificação fiscal de mercadorias fato que condiciona qualquer procedimento de cobrança por parte do Fisco Estadual à definitividade do posicionamento do Fisco Federal, onde o autuante indica que os órgãos da Receita Federal responsáveis deveriam se manifestar, no presente momento, sobre as características técnicas de cada peça e apontarem quais as diversas aplicações que elas podem assumir.

Fala que caberia a fiscalização, em momento anterior à lavratura do Auto de Infração, solicitar ao órgão competente, se fosse o caso, que sanassem suas dúvidas acerca da qualificação dos produtos. Disse que, no momento da lavratura, a D. Autoridade Fiscal não tinha conhecimento do que estava autuando e não seria este o momento nem a providência adequados ao presente caso.

Conclui que deve ser inteiramente cancelado, diante da clara falta de competência das D. Autoridades Fiscais estaduais para questionar a correta classificação fiscal de mercadorias.

Finaliza requerendo que:

- preliminarmente que o auto de infração é materialmente nulo, pois houve flagrante erro de determinação da base de cálculo do ICMS-ST, haja vista que o i. Auditor Fiscal indevidamente incluiu, sob o campo de incidência do ICMS-ST, diversas operações que não se encontram na sua hipótese de incidência, lançando mão de presunções sem fundamento na legislação vigente e sem suporte probatório adequado;
- no mérito, pede pela Improcedência sustentando que:
  - a. não é fabricante dos produtos que ensejam a aplicação indevidamente do §4º, da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 41/2008;
  - b. A implicação de inovar, indevidamente, o critério jurídico de lançamento, a arripio do artigo 146 do CTN, sendo que, em nenhum momento, este foi o fundamento suscitado pela d. Autoridade Autuante na aplicação indevidamente do §4º, da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 41/2008;
  - c. As mercadorias envolvidas nas operações autuadas não estão sujeitas ao regime jurídico de substituição tributária previsto no Protocolo ICMS 41/2008, uma vez que os seus códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul (“NCM”) não constam do Anexo Único do referido protocolo;
  - d. A reclassificação fiscal das mercadorias autuadas levada a cabo pela d. Autoridade Fiscal, sendo que, em nenhum momento, o Autuante justificou a reclassificação com base nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado nem tampouco produziu prova técnica que amparasse sua reclassificação e que tal procedimento, mais uma vez, importa inovação do critério jurídico de lançamento, o que viola o artigo 146 do CTN.

Pede por fim, o Provimento integral do recurso para julgar Nulo ou Cancelamento do Auto de Infração e, solicita que todas as intimações e notificações a serem feitas, relativamente às decisões proferidas neste processo sejam encaminhadas aos seus procuradores, todos com escritório na Capital do Estado de São Paulo, na Rua Padre João Manoel, nº 923, 8º andar, em atenção ao DR. LUÍS EDUARDO SCHOUERI, bem como sejam enviadas cópias à Defendente, no endereço constante dos autos. Protesta ainda por todos os meios de prova em Direito admitidas, notadamente pela juntada de novos documentos.

Na assentada de julgamento do dia 29/01/2020, a 2ª CJF converteu os autos em diligência à ASTEC, no sentido de proceder o seguinte:

*“1 – .... intimar o contribuinte para formular consulta a receita federal, para que informe a nomenclatura e classificação fiscal, na tabela de NCM dos produtos objeto da autuação, confirmando por conseguinte o enquadramento no regime de substituição tributária (peças para veículos automotivos);*

*2 – Apresentar comprovante do pedido de consulta a Receita Federal-RFB no prazo de 30 dias da tomada de*

*ciência deste pedido de diligência;*

*3 – Não havendo apresentação do respectivo protocolo da consulta, no prazo estabelecido, retornar o processo ao CONSEF para julgamento;*

*4 – Havendo confirmação da ciência do pedido a RFB, conceder prazo de até 90 dias para que o recorrente apresente resposta da referida consulta.”*

Os patronos do contribuinte apresentaram manifestação, fls. 343/367, em resposta a diligência proferida. De início, faz breve relato dos fatos da autuação quanto às alegações feitas na impugnação, as contrarrazões do fiscal autuante feita na informação fiscal, o pedido de diligência solicitado na 3ª JJF, a argumentação da decisão da JJF pela Procedência Parcial do Auto de Infração, das razões recursais refeitas no Recurso Voluntário apresentado e do pedido de diligência feito pela 2ª Instância.

Em resposta a diligência solicitada, manifesta que reafirma sobre às questões técnicas e ao trabalho desenvolvido, no qual alega equívocos pela D. Autoridade Fiscal.

Esclarece sobre a impossibilidade de apresentação de consulta à Receita Federal. Alega ineficácia de eventual consulta formulada, pois o próprio *site* da RFB, a consulta é “*o instrumento que o contribuinte possui para esclarecer dúvidas quanto à interpretação de determinado dispositivo da legislação tributária e aduaneira relativo aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio*”. Ou seja, a Consulta apenas deve ser formulada pelo contribuinte que estiver em dúvida sobre a interpretação da legislação tributária em vigor. No caso concreto, no entanto, não há dúvidas, por parte da Manifestante, sobre quais NCMs deveriam ser atribuídos às mercadorias objeto desta autuação.

Pontua que analisou novamente a planilha elaborada pela d. Fiscalização com estas informações e efetuou o pagamento daquelas operações cujas NCMs considerou, de fato, estarem equivocadas.

Diz que, com o recebimento da autuação, checkou a classificação adotada para as mercadorias e, naquelas que possuía dúvidas, realizou o pagamento do ICMS-ST correspondente. Para as demais, em que não havia dúvidas, manteve sua defesa.

Observa que ser empresa de grande porte que realiza as mesmas operações autuadas em diversos Estados da Federação e, em todos os anos de operação, nunca foi questionada sobre sua classificação fiscal. No mesmo sentido, as mesmas mercadorias aqui autuadas também são objeto de operações que envolvem a cobrança de impostos federais, valendo salientar que a Receita Federal sempre compactuou com a mesma classificação fiscal adotada pela recorrente.

Ressalta que não havendo dúvidas sobre as NCMs utilizadas, não há qualquer interesse de agir no sentido de efetuar uma consulta. Como será analisado no tópico seguinte, no caso de a própria d. Autoridade Fiscal ter tido dúvidas quando do lançamento, ela mesma poderia dirigir consulta à Receita Federal neste sentido.

Fala que se efetuar a consulta pode trazer duas consequências práticas. A primeira, no sentido negocial, de desorganizar e descredenciar as operações feitas em outras unidades da federação, ou mesmo no âmbito federal, em que a classificação fiscal das mercadorias adotada é idêntica à discutida nestes autos. A segunda tem relação com a eficácia da consulta realizada nestes termos. A Instrução Normativa RFB nº 1464/2014 (reproduz), regulamenta o processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias, define quando a consulta não produzirá efeitos.

Pondera que, neste caso, o consulente estar sendo intimado a cumprir qualquer obrigação tributária relacionada à mercadoria objeto da consulta, esta será considerada ineficaz. E este seria exatamente o contexto em que a consulta proposta pela d. Autoridade Julgadora seria realizada. Reproduz o artigo 61, inciso II, alínea “a” do Decreto Estadual nº 7.629/99.

Discorre que, seja pela ausência de dúvidas com relação à classificação adotada, seja pela ineficácia de eventual consulta formulada no contexto da intimação, não merece prosperar a

solicitação de consulta indicada pela d. Autoridade Julgadora.

Argumenta que a repartição de competências tributárias no plano constitucional é rígida e não admite que a administração tributária do Estado da Bahia venha a questionar a NCM utilizada pelos contribuintes, cuja competência é exclusiva da União Federal, nos termos do artigo 153, inciso IV da CF, a qual é exercida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (“RFB”).

Chama atenção para o Regimento Interno da RFB que não deixa dúvidas quanto à competência exclusiva do Fisco Federal para a determinação de classificação fiscal de mercadorias, bem como dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar as atividades relacionadas à nomenclatura, classificação fiscal e econômica e origem de mercadorias (Arts. 1º, XIX, 129, I, II, III e XIX e, 144). Portanto, o regimento confere amplos poderes-deveres à RFB no tocante às atividades aduaneiras que vão desde a sua execução em si até a direção, supervisão, orientação e coordenação de todas as atividades relativas à classificação fiscal e à nomenclatura comum. O que se vê é que o regimento pressupõe, de fato, competência ampla e irrestrita da RFB no tocante a todas as atividades de classificação fiscal de mercadorias.

Observou que não está defendendo que o Fisco Estadual jamais poderia efetuar o lançamento de ofício do ICMS-ST eventualmente recolhido a menor em razão de classificação fiscal equivocada porventura adotada. Não se nega a sujeição ativa do Estado da Bahia, mas que este lançamento deve ser orientado por regras de competência constitucionais que reconhecem à União Federal competência privativa para efetuar a reclassificação fiscal de mercadorias, fato que condiciona qualquer procedimento de cobrança por parte do Fisco Estadual à definitividade do posicionamento do Fisco Federal, no qual sustenta um absurdo.

Pergunta: caberia à d. Autoridade Autuante, em momento anterior à lavratura do Auto de Infração, solicitar ao órgão competente, se fosse o caso, que sanassem suas dúvidas acerca da qualificação dos produtos. Em outras palavras, no momento da lavratura, a D. Autoridade Fiscal não tinha conhecimento do que estava autuando? Pior: em sendo assim, ainda manteve a autuação?

Acrescenta que em caso de dúvidas quanto à classificação dos produtos, a própria d. Autoridade Autuante, como órgão da administração pública, poderia formular consulta perante a Receita Federal, nos termos do artigo 46, parágrafo único do Decreto nº 70.235/1972 c/c o artigo 3º da Instrução Normativa RFB nº 1464/2014, reproduz o art. 46.

Assinala que a lógica da legitimação dos órgãos da administração pública para formulação de consultas se faz presente, na medida em que, uma mesma dúvida pode abranger diversos contribuintes. No caso concreto, por exemplo, a dúvida quanto à classificação dos produtos autuados poderia ocorrer também para outros contribuintes do mesmo segmento, o que geraria a incidência de ICMS-ST. Contudo, uma vez que foi delegada competência para a própria Manifestante formular consulta que, repise-se, carece de interesse de agir, na medida em que não possui dúvida quanto à classificação fiscal adotada; e que o momento correto para formulação da consulta pela própria autoridade fiscal seria em sede de fiscalização, não merece prosperar a solicitação feita pela d. Autoridade Julgadora.

Explica que não seria realizada apenas uma consulta abrangendo todas as mercadorias, mas, sim, uma para cada mercadoria envolvida na autuação, conforme prevê o art. 8º da IN-RFB nº 1464/2014. Ou seja, levando-se em conta que a autuação envolve mais de 70 tipos distintos de NCMs, seria necessário formular mais de 70 consultas para que se confirmasse a classificação fiscal indicada.

Esclarece que 90 dias para apresentar a resposta da consulta, ficaria impossível, a própria Receita Federal possui prazo superior para esta resposta, de 360 dias, conforme o §2º, do artigo 95 do Decreto nº 7.574/11. Desta forma, delegar competência para que apresente consulta e ainda pretender que a Receita Federal apresente resposta em prazo diverso ao estabelecido por norma excede, em muito, os poderes desta d. Autoridade Julgadora.

Sustenta que não há na legislação baiana previsão de que o resultado da consulta obtida perante a Receita Federal seria vinculante para a Administração Estadual. Assim, por exemplo, no caso

hipotético de a Manifestante apresentar consulta e obter posicionamento favorável, ainda assim, no julgamento realizado por este r. Conselho, o órgão poderia desconsiderar a consulta realizada e negar provimento ao recurso.

Diz que o resultado da consulta, formalizado por meio de uma Solução de Consulta, não se presta a convalidar informações ou classificações apresentadas pelo consulente, nos termos do artigo 29 da Instrução Normativa RFB nº 1464/2014, ou seja, não produziria efeitos no caso concreto, uma vez que as mercadorias objeto da autuação já foram classificadas previamente.

Sustenta que não merece razão a solicitação proposta pela d. Autoridade Julgadora relacionada a formulação de consulta perante a Receita Federal.

Conclui dizendo que:

- Não há interesse ante em realizar a consulta, pois não há dúvidas, de sua parte, a respeito da NCM aplicável às operações autuadas. A consulta poderia ser considerada, inclusive, ineficaz;
- A própria Autoridade Estadual, como órgão da administração pública, poderia ter formulado, nos cinco anos que teve para fiscalizar, consulta perante a Receita Federal, nos termos do artigo 46, parágrafo único do Decreto nº 70.235/1972 – mesmo porque, este problema de classificação pode ocorrer com outros contribuintes do mesmo segmento da Manifestante;
- O prazo de resposta dado pela Autoridade Estadual para apresentação da resposta da consulta é de 90 dias, no entanto, a Receita Federal possui prazo de até 360 dias para resposta, conforme §2º, do artigo 95 do Decreto nº 7.574/11;
- Não há na legislação baiana previsão de que o resultado da consulta obtida perante a Receita Federal seria vinculante para a Administração Estadual; e
- Conforme o artigo 29 da IN RFB Nº 1464/14, as soluções de consulta não convalidam informações nem classificações apresentadas pelo consulente. Ou seja, a solução de consulta não produziria efeitos no caso, uma vez que as mercadorias já foram classificadas. Neste sentido, segundo o artigo 23, incisos III e IV da mesma norma, a consulta sequer produziria efeitos.

Reitera por todas as alegações de Impugnação/recursais, protesta, mais uma vez, pela sustentação oral de suas razões quando do julgamento do caso e requer o cancelamento integral do Auto de Infração em epígrafe.

Na fl. 377, o diligente da ASTEC designado encaminhou o PAF à Coordenação Administrativa para que seja dado conhecimento ao relator sobre as questões colocadas pelos patronos.

Registro a presença na sessão de julgamento da advogada do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Rayssa Rodrigues Mosti Stegmamm - OAB/SP nº 368.019.

## VOTO

Verifico no PAF aludido, conteúdo de **Recursos de Ofício e Voluntário**, referente ao Auto de Infração em epígrafe:

Em relação ao **Recurso de Ofício**, trata-se de desoneração realizada pela decisão de piso, onde foi julgado Procedente Parcial onde exigia o ICMS de R\$ 922.583,41, acrescido da multa de 60%, atualizado para R\$810.590,51, fato que justifica a remessa necessária para reapreciação desta corte, tornando-se cabível porem não provido o presente recurso.

No mérito, observo que a defesa não apontou, de forma objetiva, nenhum erro ou equívoco nos levantamentos fiscais, quais os foram elaborados minuciosamente, nota fiscal por nota fiscal, indicando diversas colunas, detalhando os levantamentos fiscais que embasaram a autuação, em falta de retenção fls. 12 a 18, resultando no demonstrativo de débito apurado conforme fl. 130, elaborados utilizando o sistema AUDIT, de acordo com o que determina o **Protocolo ICMS 41/08**, apontando as diferenças do imposto exigidas na autuação.

Destaco que o próprio autuante, ao fazer sua primeira informação fiscal, e ao analisar a impugnação defensiva, reduziu o Auto de Infração no patamar já citado (R\$810.590,51). No entanto, verifico que mesmo assim, a JJF converteu os autos em diligência no sentido de verificar se os produtos que não estão enquadrados no citado protocolo, foram excluídos da autuação.

Vejo acertada a Decisão recorrida, pois deu mais uma oportunidade ao contribuinte de trazer mais provas, além de confirmar a assertiva do autuante ao reduzir o valor da autuação por ele lavrada, pois feito isto, o colegiado buscou a verdade material do Auto de Infração e também, sanou algumas dúvidas que pairavam na autuação, no qual fora sanada com o detalhamento realizado através do Parecer ASTEC nº 67/2018. Não tendo o êxito esperado o recorrente nesta diligência, pois não apresentou documentos capazes de reduzir mais ainda o montante remanescente, julgado pela Primeira Instância.

Sou pelo Não Provitimento do Recurso de Ofício.

Da análise dos autos, verifico que no “**Recurso Voluntário**” interposto pelo sujeito passivo contra a decisão da 3ª JJF, que julgou Procedente em Parte a autuação sob acusação de que o contribuinte deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas de mercadorias realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia.

A respeito da peça recursal, a empresa recorrente/patrono trouxe como argumento de nulidades arguidas pelo impugnante com base no art. 18 do Decreto Estadual nº 7.629/99, aplicação indevida da cláusula primeira à quarta do Protocolo ICMS 41/2008, além do art. 10 da Lei nº 7.014/96, do Estado da Bahia, tratando da cadeia econômica incidentes sobre operações vulgarmente denominada “**autopeças**”.

Quanto a este argumento, não vislumbrei na descrição da conduta infracional imputada à recorrente, dificuldade para compreensão sobre a acusação fiscal já que estão caracterizados a infração, o infrator e o montante devido e foram bem entendidos pelo recorrente como demonstra o seu direito à ampla defesa e ao contraditório que foi preservado, inclusive exercido plenamente conforme se verifica na Defesa e na peça recursal apresentada.

Vejo também que a decisão da 3ª JJF abordou e analisou com fulcros na legislação posta, os argumentos apresentados na Impugnação e diversas manifestações contraria as informações fiscais sob pena de cerceamento de defesa.

Assim, nego a nulidade suscitada pela recorrente, por entender que a autuação está inteiramente prevista nos regulamentos preliminares para lavra plena do Auto de Infração, não contendo nenhum vício nos procedimentos que possa anular a autuação.

Quanto ao mérito da infração, objeto do presente recurso, a alegação é que a cobrança é indevida. Chama atenção para a cláusula primeira do referido protocolo, em especial, no tocante ao universo de produtos cujas operações estão sujeitas ao seu regime jurídico. Diz que os Estados signatários do citado Protocolo houveram por bem não deixar pairar quaisquer dúvidas sobre quais mercadorias estariam sujeitas ao regime jurídico da substituição tributária: sujeita-se ao regime de substituição apenas aquelas mercadorias cujo NCM estivesse previsto no Anexo Único da portaria, que no caso em tela atribui interpretação extensiva ao rol de mercadorias que corresponderiam ao tipo “autopeças” e que estariam sujeitas ao regime de substituição tributária.

Aponta que o equívoco cometido pelo i. Auditor Fiscal, por ter incluído indevidamente o preço das operações de diversas mercadorias na base de cálculo do ICMS-ST, sem, no entanto, atentar para o fato de que as suas respectivas NCMs não se encontram previstas no rol taxativo do Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008. Junta relação de NCMs, cujo crédito tributário ainda está em discussão do Anexo Único, fls. 298/299. E, apresenta exemplo referente à mercadoria de NCM 3926.9060, que disse que não consta no Anexo Único do Protocolo ICMS 41/08, onde sustenta que se a referida NCM estivesse contida no rol do Protocolo ICMS 41/08, seria evidente que estaria justamente entre as NCMs 3926.30.00 e 4010.3, dado que a lista do Anexo Único segue ordem

numérica.

Aponta ainda, equívocos cometidos pela JJF: *A incorreta aplicação do §4º, da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 41/2008*. Vislumbra que a Junta demonstrou ter compreendido corretamente a necessidade de observar se “*as mercadorias questionadas estão enquadradas no regime de substituição tributária nos casos em que as mercadorias se destinem ao uso automotivo e estiverem listadas no Anexo Único do referido Protocolo (fl. 16 do acórdão recorrido)*”, concordando, assim, com a Recorrente para a cobrança de ICMS-ST, as operações autuadas devem: (i) envolver autopeças e (ii) ter NCM constante no Protocolo ICMS 41/08, cumulativamente.

Disse também, que não seria necessária a discussão a respeito de qual seria a classificação (NCM) correta das mercadorias objeto das operações autuadas, pois a legislação teria “*atribuído ao fabricante (no caso o autuado) a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST por se tratar de autopeças para fins de utilização no ramo automotivo*” (fls. 17 do acórdão recorrido).

Pontua, que a JJF não atentou aos incisos, e que tais incisos se depreendem não regra geral, mas sim, uma exceção. Explica que nem todos os fabricantes serão responsabilizados pelo recolhimento do ICMS-ST pelas operações de saída envolvendo autopeças, cujas NCMs não esteiam listadas no Anexo Único. Somente serão responsabilizados independente da NCM, os fabricantes: “*(i) de veículos automotores para estabelecimento comercial distribuidor, para atender índice de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei Federal nº 6.729/1979; e (ii) de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, para estabelecimento comercial distribuidor, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade, desde que seja autorizado mediante acordo com o fisco de localização do estabelecimento destinatário*”.

Sustenta não ser fabricante das mercadorias previstas nos incisos I e II do aludido parágrafo, para cobrança do ICMS-ST, as operações devem envolver mercadorias com NCM prevista no Anexo Único, de acordo com a regra geral prevista no caput da Cláusula Primeira do mesmo Protocolo.

Pede afastamento da aplicação do §4º, da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 41/2008, sendo incontroverso que as NCMs das mercadorias autuadas não estão listadas no Anexo Único deste mesmo Protocolo e tendo-se firmado a impossibilidade de alteração de critério jurídico de lançamento, tem-se imperioso o cancelamento integral do Auto de Infração.

Alega que a fiscalização fez reclassificação fiscal das mercadorias autuadas sem a devida comprovação. Assinala que a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia não tem competência para definir a classificação fiscal, e que este procedimento de reclassificação, fica exclusivamente a cargo da União, nos termos do artigo 153, inciso IV da Constituição Federal, a qual é exercida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (“RFB”), sendo privativa neste sentido, à União.

Quanto ao primeiro ponto, de que a cobrança é indevida, em especial para a cláusula primeira, do §4º do Protocolo ICMS 41/2008, no tocante ao universo de produtos cujas operações estão sujeitas ao seu regime jurídico e de que deve ser afastada a autuação, devido às NCMs das mercadorias autuadas não estarem listadas no Anexo Único deste mesmo Protocolo, e tendo-se firmado a impossibilidade de alteração de critério jurídico de lançamento, vejo que há razão parcial do contribuinte para alguns NCMs, pois o Anexo Único é taxativo, quando imputa cobrança, exceto para **montadora de veículos, tratores, máquinas agrícolas e rodoviárias** (tem ST subjetiva nos termos do parágrafo 4º, da Cláusula primeira do Convênio ICMS 41/08) – o que não é o caso da recorrente.

Vejo também, pela análise dos elementos postos em suas irresignações e os documentos acostados, e constatei que as mercadorias autuadas foram para remetentes localizado em outra Unidade Federada (São Paulo). Destaco também, como fez a JJF, o reconhecimento por parte do contribuinte de saldo devedor no valor de R\$5.049,54. Foi feito por parte do autuante uma revisão, após a peça de impugnação e as provas acostadas na mesma, onde o fiscal reduziu o valor inicial já mencionado em parágrafos anteriores, no qual foram acolhidas algumas argumentações.

A questão central, está mesmo sobre dirimir se as demais mercadorias questionadas remanescentes, estão enquadradas ou não no regime ST previsto no citado Protocolo ICMS 41/2008, obrigando o contribuinte a destinarem ao uso automotivo e estiverem listadas no Anexo Único do referido Protocolo. Para este fato, concordo com as razões recursais, pois o contribuinte não é, e não observei nenhuma prova com informação do fornecedor de que a mesma não tenha fim automotivo.

Observei que diversos NCMs indicados pelas razões de defesa e recursais que apontam constarem no anexo do referido convênio, devem ser excluídos da autuação, no qual concordo e são os seguintes:

39269060	72111400	74152100	85030010
68042211	73072900	84132000	85076000
68042219	73181500	84136011	85432000
68042290	73181900	84679900	90151000
68052000	73182100	84814000	90328911
68053020	73182200	84819090	
68053090	73182900	85014019	

No entanto, mantenho os NCMs remanescentes, como por exemplo: 84821010 (ROLAMENTO DE ESFERAS Sub 9618089480000), 90328984 (REGULADOR DE VELOCIDADE 220V), 84839000 (ENGRENAGEM DE ACO), etc. Junto os NCMs que estão elencados Anexo Único do Convênio ICMS 41/08:

*Item 06: 4010.31.00, 4010.32.00, 4010.35.00, 4010.39.00 e 4016.99.90*  
*Item 29: 8409.99.69*  
*Item 31: 8413.30.10*  
*Item 34: 8413.91.90*  
*Item 36: 8421.23.00*  
*Item 38: 8421.99.90*  
*Item 45: 8481.10.00*  
*Item 46: 8481.20.90*  
*Item 48: 8482.10.10, 8482.40.00 e 8482.91.20*  
*Item 49: 8483.10.90, 8483.30.29, 8483.30.90, 8483.40.10, 8483.40.90 e 8483.90.00*  
*Item 53: 8511.10.00, 8511.30.20, 8511.40.00, 8511.50.10 e 8511.90.00*  
*Item 54: 8512.90.00*  
*Item 62: 8536.50.90*  
*Item 65: 8536.41.00*  
*Item 71: 8544.30.00*  
*Item 73: 8708.30.19 e 8708.30.90*  
*Item 76: 9026.10.29*  
*Item 92: 8414.59.90*  
*Item 95: 8501.31.10*  
*Item 97: 8507.30.11*  
*Item 98: 8512.30.00*  
*Item 99: 9032.89.84*

Consigno, que alguns desse NCMs citados, remanescentes, já foram reconhecidos e efetuado o pagamento pelo recorrente (8482.10.00, 8482.40.00, 8483.10.90, 8483.3029, 8483.3090, 8483.90.00, 8507.30.11 e 8536.50.90).

Destaco, que devido ao reconhecimento de parte de suas alegações, de que as NCMs excluídas estão sujeitas à substituição tributária, pois se trata de mercadorias destinadas ao setor automotivo, e por isso, é cabível a substituição tributária instituída pelo Protocolo ICMS 41/2008 (§4º da Cláusula Primeira), o que não é o caso do contribuinte. Assim, com as devidas exclusões, o valor da autuação julgado pela JJF, de R\$810.590,51, passa para R\$84.040,00, conforme o demonstrativo abaixo:

<b>Data Ocorrência</b>	<b>Valor Auto de Infração</b>	<b>Valor JJF</b>	<b>Valor CJF</b>
31/01/2014	26.105,39	25.339,86	514,17
28/02/2014	32.707,71	29.290,05	1.034,29
31/03/2014	27.896,04	25.617,68	980,05



30/04/2014	71.269,82	65.607,40	47.996,07
31/05/2014	15.139,57	11.115,23	1.483,17
30/06/2014	11.246,36	7.962,54	1.059,06
31/07/2014	12.193,06	8.436,25	1.470,54
31/08/2014	14.732,99	9.290,44	2.122,96
30/09/2014	11.718,65	6.688,63	1.450,47
31/10/2014	15.016,82	8.763,62	1.375,66
30/11/2014	12.720,09	9.043,09	2.334,90
31/12/2014	7.762,80	6.261,01	1.357,10
31/01/2015	24.671,50	21.850,03	284,85
28/02/2015	30.864,55	29.312,59	1.217,88
31/03/2015	25.703,06	22.999,25	704,48
30/04/2015	26.978,54	24.620,72	253,29
31/05/2015	31.138,10	26.920,09	1.531,18
30/06/2015	35.396,10	32.327,48	899,98
31/07/2015	35.437,42	30.976,07	1.693,64
31/08/2015	24.998,28	22.702,53	950,52
30/09/2015	46.130,01	41.808,27	933,90
31/10/2015	39.198,88	36.887,91	1.464,17
30/11/2015	37.783,50	34.031,80	925,36
31/12/2015	8.814,70	7.671,69	713,16
31/01/2016	12.718,72	9.335,12	1.253,77
29/02/2016	18.928,88	17.318,91	525,86
31/03/2016	22.088,46	20.281,06	659,04
30/04/2016	13.812,78	10.843,73	396,19
31/05/2016	31.220,62	26.119,11	1.248,88
30/06/2016	29.693,47	26.876,30	1.054,49
31/07/2016	27.643,24	25.164,96	620,44
31/08/2016	35.608,30	33.419,51	713,33
30/09/2016	32.849,62	29.678,13	887,31
31/10/2016	14.981,97	13.233,23	679,59
30/11/2016	44.292,80	42.110,49	669,40
31/12/2016	13.120,61	10.685,73	580,85
<b>Valor Total</b>	<b>922.583,41</b>	<b>810.590,51</b>	<b>84.040,00</b>

Com base em tais fundamentos, dou PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206912.0010/17-6, lavrado contra **ROBERT BOSCH LIMITADA**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$84.040,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de maio de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO OLIVEIRA PINHO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS