

A. I. Nº - 003424.0608/06-7  
AUTUADO - MOTO CRED COMÉRCIO DE MOTOS LTDA.  
AUTUANTE - CLAYTON FARIA DE LIMA  
ORIGEM - INFAZ VAREJO  
INTERNET - 26.12.06

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0417-02/06

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTAS. **a.1)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Provado que todos os documentos se encontravam escriturados. Autuação indevida. **a.2)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Provado que parte dos documentos se encontrava escriturada. Reduzida a multa. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Embora a descrição do fato, no Auto de Infração, dê a entender que teria havido falta de pagamento de ICMS em virtude de omissão de operações de saídas sem pagamento do imposto, enquanto que os papéis de trabalho se referem a Notas Fiscais de entradas de mercadorias não registradas no livro próprio, depreende-se que a autuação, na verdade, diz respeito ao lançamento do imposto devido a título de antecipação tributária, nas aquisições interestaduais de mercadorias. Excluídos do lançamento os valores relativos às mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação. Reduzido o débito. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/6/06, diz respeito aos seguintes fatos:

1. entrada, no estabelecimento, de mercadoria sujeita à tributação [pelo ICMS] sem o devido registro na escrita fiscal, sendo por isso aplicada multa de R\$ 3.201,94, equivalente a 10% do valor das entradas não escrituradas;
2. entrada, no estabelecimento, de mercadorias não tributáveis [pelo ICMS] sem o devido registro na escrita fiscal, sendo por isso aplicada multa de R\$ 667,90, equivalente a 1% do valor das entradas não escrituradas;
3. falta de recolhimento de ICMS, nos prazos regulamentares, referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios *[sic]*, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 6.746,55, com multa de 70%.

O contribuinte apresentou defesa assegurando que, relativamente ao item 1º, todas as Notas Fiscais relacionadas pelo autuante estão devidamente registradas na escrita fiscal. Aponta as folhas do Registro de Entradas onde se encontram escriturados os documentos.

Com relação ao item 2º, o autuado reconhece a infração com relação aos meses de fevereiro a junho de 2004. Quanto ao mês de setembro de 2004, alega que a Nota Fiscal 449028 [não diz quem é o emitente] está registrada, e indica a página do livro onde o registro foi feito.

No tocante ao item 3º, aponta uma série de erros cometidos pelo fiscal:

- a) as Notas Fiscais 103011 e 104651, de Yamaha Motor do Brasil Ltda., são referentes a material promocional (material para propaganda), e não a mercadorias para revenda, de modo que é indevida a aplicação da MVA de 35%, devendo o imposto ser calculado com abatimento do crédito correspondente;
- b) declara reconhecer o débito relativo à Nota Fiscal 3326, de Circuit Equipamentos Esportivos Ltda.;
- c) a Nota Fiscal 106085, de Yamaha Motor do Brasil Ltda., refere-se à remessa de bens do Ativo Imobilizado do emitente para fins de demonstração, e não para revenda, e os bens em apreço foram devolvidos através da Nota Fiscal nº 158, emitida em 20.10.04;
- d) a Nota Fiscal 8399, de Motorvac Equipamentos Mecânicos Ltda., refere-se a remessa por conta e ordem de terceiro e foi faturada pelo emitente para a empresa Castro Brasil Ltda., não se tratando, portanto, de aquisição de mercadoria para revenda;
- e) a Nota Fiscal 8092, de HGF Designs Montadora de Capacetes Ltda., é referente a capacetes para motociclistas, não sendo mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto pelo regime de substituição tributária, de modo que é indevida a aplicação da MVA de 35%, devendo o imposto devido deva ser calculado com abatimento do crédito correspondente;
- f) declara reconhecer o débito relativo à Nota Fiscal 33673, de Chiniko Izza do Brasil Peças Automotivas Ltda.;
- g) a Nota Fiscal 9697, de HGF Designs Montadora de Capacetes Ltda., está escriturada no Registro de Entradas;
- h) a Nota Fiscal 210971, de De Simoni Associados Representações Ltda., está escriturada no Registro de Entradas, sendo que o fiscal se equivocou quanto ao valor e quanto à data do referido documento;
- i) a Nota Fiscal 4064, de Deltacapas Ind. e Com. Ltda., está escriturada no Registro de Entradas;
- j) a Nota Fiscal 548736, de Yamaha Motor do Brasil Ltda., está escriturada no Registro de Entradas;
- l) a Nota Fiscal 131350, de LG Eletronics de São Paulo Ltda., refere-se a bens destinados ao Ativo Imobilizado (monitor de vídeo), e não se trata de mercadoria sujeita ao pagamento pelo regime de substituição tributária, de modo que é indevida a aplicação da MVA de 35%, devendo o imposto ser calculado com abatimento do crédito correspondente.

O fiscal autuante, ao prestar a informação, dá inicialmente uma explicação, dizendo que o trabalho do fiscal nesse tipo de ação fiscal não fica a seu bel-prazer, pois está sujeito à “imposição de planilhas na grande maioria bloqueadas e de auto lançamentos, ou lançamentos espontâneos”. Dá como exemplo o caso da Nota Fiscal 1903 [não diz quem são os emitentes], atribuindo a culpa pelo erro à “interpretação mecânica do demonstrativo do Auto”.

Relativamente ao item 1º do Auto de Infração, o fiscal admite que as Notas Fiscais 1903, 229797 e 55121 [não diz quem são os emitentes] estão realmente registradas. Com relação à Nota Fiscal 6148 [não diz quem é o emitente], no valor de R\$ 9.649,38, diz: “... tudo indica estar registrada como sendo no valor de R\$ 9.469,38 em uma lógica e bem provável inversão de números na hora da digitação para o livro fiscal. Acredito mesmo, nisto. Porém a Autuada não se manifestou sobre este aspecto e não cabe a mim ‘criar’ uma alternativa para o Contribuinte, uma vez que estaria exercendo a Advocacia Administrativa. Daí, mantenho esta autuação e acatando parte deste item, reduzo o crédito reclamado de R\$ 3.201,94 para R\$ 964,63”.

No tocante ao item 2º, o fiscal também informa que a Nota Fiscal 449028 [não diz quem é o emitente] está efetivamente escriturada, “ficando assim reduzido o ICMS reclamado de R\$ 667,90 para R\$ 654,70”.

Quanto ao item 3º, o fiscal considera que, no caso da Nota Fiscal 10311 [o número da Nota é 103011], “À primeira vista me parece que o correto seria cobrar-se apenas, pura e simplesmente a multa de 10% pela falta de registro, o que redundaria nos mesmos R\$ 111,00 pleiteados de maneira bem diferente pela Autuada”. Prossegue dizendo que, “embora a orientação verbal recebida não tenha sido nesse sentido, por conta própria retorno ao meu raciocínio preliminar”, no sentido de converter a cobrança do imposto em multa de 10% pela falta de registro [da entrada da mercadoria].

Aduz que o mesmo raciocínio se aplica à Nota Fiscal 104651 [não diz quem é o emitente].

Com relação à Nota Fiscal 106085 [não diz quem é o emitente], observa que toda e qualquer mercadoria, seja para que finalidade for, deve ter o registro de sua entrada no estabelecimento comercial.

Quanto à Nota Fiscal 8399 [não diz quem é o emitente], o fiscal diz que a empresa não foi autuada pela aquisição de mercadorias para revenda, e sim por omissão de entradas de mercadorias em seu estabelecimento, e por isso refuta as demais alegações da defesa.

Diz que a situação da Nota Fiscal 8092 é a mesma [não diz quem é o emitente].

Informa que a Nota Fiscal 9697 [não diz quem é o emitente] está realmente registrada, tendo razão a defesa, e sugere que se anule a cobrança de R\$ 255,20.

No tocante à Nota Fiscal 210971 [não diz quem é o emitente], diz que o contribuinte está perfeito, devendo ser eliminada a cobrança indevida de R\$ 68,12.

Com relação a Nota Fiscal 4064 [não diz quem é o emitente], o fiscal considera que o autuado se confunde sempre sobre a natureza da ação fiscal. Diz que “Não se trata de cobrança de substituição tributária, e sim, do devido, seja a que título for, pela falta de registro de nota fiscal de entradas de mercadorias”. Quanto às provas apresentadas pela defesa, informa o autuante que, por ocasião dos trabalhos, somente lhe foram apresentados três livros [Registro de Entradas], um de 2004 e dois de 2005, e neles não está registrada a referida Nota Fiscal, nem tampouco nas fotocópias apresentadas pela defesa, e mesmo que nelas se encontrasse, não acataria a prova, por ser “a posteriori” o livro 3.

Dada vista da informação ao contribuinte, este se pronunciou dizendo reafirmar em todo o seu teor o que foi exposto na defesa originária. No tocante ao item 1º do Auto de Infração, manifesta sua discordância quanto à conclusão do fiscal com relação à Nota Fiscal 6146 [não diz de que empresa], tendo em vista que o autuante constatou e verificou que o número da Nota é o mesmo número lançado no Registro de Entradas, e apenas houve inversos de algarismos, pois foi lançada a quantia de R\$ 9.469,38, quando o valor coreto seria R\$ 9.649,38. No tocante ao 2º item, declara reconhecer parcialmente o débito, conforme consta na defesa. Com relação ao item 3º, comenta a opinião do fiscal do fiscal relativamente às Notas Fiscais 103011 e 104651 e diz reconhecer o débito da Nota Fiscal 3326 [não especifica os emitentes]. Destaca que a Nota Fiscal 106085 [não diz de que empresa] não se refere a mercadoria destinada a revenda, pois, conforme consta na Nota Fiscal, as mercadorias nela discriminadas pertencem ao Ativo Fixo da empresa emitente do documento, no qual consta que a natureza da operação foi remessa para demonstração, e todas as mercadorias foram devolvidas através da Nota Fiscal 158, cópia anexa, sendo que o fiscal considerou o fato como omissão de saídas, aplicando inclusive MVA, sobre operação que não existiu. Relativamente à Nota Fiscal 8399, o autuado observa que no Auto de Infração a acusação é de que “Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios”, mas na informação fiscal o autuante declarou que a empresa foi autuada “por omissão de entradas de mercadorias em seu estabelecimento”. Argumenta que se trata de duas supostas infrações com enfoques completamente diferentes, pois, se fosse a primeira, o autuante deveria indicar qual foi a operação que não foi registrada, e, se fosse a segunda, a cobrança estaria sendo feita de forma errada, pois, de acordo com o art. 60, I, do RICMS, a base de cálculo deveria ser o custo das entradas não registradas, que corresponderia

ao valor da receita não declarada, não cabendo a aplicação de MVA, como ocorreu neste caso. Diz que não efetuou pagamento da referida Nota Fiscal 8399, pois a mercadoria foi faturada pelo emitente, Motorvac Equipamentos Mecânicos Ltda., em nome da empresa Castro Brasil Ltda., e, portanto, não houve omissão de receita, nem aquisição de mercadorias. Também discorda com relação à Nota Fiscal 8092, alegando que as mercadorias não estão relacionadas no art. 353 nem no Anexo 88 do RICMS, logo, não são sujeitas ao pagamento do imposto pelo regime de substituição tributária, de modo que o fiscal se equivocou ao aplicar a MVA de 35%. Diz concordar com o pagamento na forma exposta na defesa. Declara reconhecer o débito da Nota Fiscal 33673. Assinala que o autuante concordou com a defesa quanto às Notas Fiscais 9697 e 210971. No tocante à Nota Fiscal 4064, protesta que o fiscal poderia ter solicitado a apresentação do Registro de Entradas nº 3, no qual consta o lançamento da referida Nota, feito na época própria. Quanto às Notas Fiscais 548736 e 131350, observa que as mesmas estão escrituradas, e o fiscal não se manifestou a respeito delas. Aduz que, em relação à última, mantém o que disse na defesa.

Tendo em vista que o fiscal autuante já se aposentou, a informação foi prestada pela auditora Aída Helena V. Valente. Esta opinou pela improcedência do item 1º. Corrigiu o cálculo do imposto do item 2º. Com relação ao item 3º, nota que as mercadorias das Notas Fiscais 103011 e 104651 [não diz quem são os emitentes] não são sujeitas ao regime de substituição tributária, e opina pela aplicação da multa de 10% do valor das Notas, pela falta de registro. Informa que a Nota Fiscal 106085 [não diz de que empresa] se refere a remessa de bens do Ativo Fixo da Yamaha Motor do Brasil Ltda., para demonstração, sem tributação, devolvidos através da Nota Fiscal 158 do autuado, e opina pela aplicação da multa de 1% do valor da Nota. Quanto à Nota Fiscal 8399, informa que a natureza da operação é “Remessa por conta e ordem de terceiros”, e opina pela aplicação da multa de 1% do valor da Nota. Informa que as mercadorias da Nota Fiscal 8092 [não diz quem é o emitente] não são sujeitas ao regime de substituição tributária, e por isso é devida a multa de 10% sobre o valor da Nota, pela falta de registro. Observa que o contribuinte reconheceu o débito da Nota Fiscal 33673. Quanto às Notas Fiscais 9697, 210971 e 4064 [não diz quem são os emitentes], informa que as mercadorias não são sujeitas ao regime de substituição tributária, e o autuado provou o registro dos documentos no Registro de Entradas. Com relação à Nota Fiscal 548736 [não diz quem é o emitente], observa que as mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária, não tendo sido feita a retenção do imposto devido por substituição, sendo, por isso, correto o lançamento feito pelo autuante. Quanto à Nota Fiscal 131350 [não diz quem é o emitente], as mercadorias não são sujeitas ao regime de substituição tributária, mas, como o autuado deixou de registrar a Nota, opina pela aplicação da multa de 10% sobre o valor do documento.

Foi dada ciência ao sujeito passivo do teor da nova informação fiscal. O autuado não se manifestou.

## VOTO

Os dois primeiros itens deste Auto de Infração acusam a falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias, sendo que o item 1º diz respeito a mercadorias sujeitas à tributação pelo ICMS, e o item 2º, a mercadorias não sujeitas a esse imposto.

Diante das provas apresentadas pela defesa, relativamente ao item 1º, o fiscal autuante admitiu, na informação, que as Notas Fiscais 1903, 229797 e 55121, de Yamaha Motor Amazônia, estão realmente registradas, porém, com relação à Nota Fiscal 6148, da mesma empresa, no valor de R\$ 9.649,38, diz o autuante que “... tudo indica estar registrada como sendo no valor de R\$ 9.469,38 em uma lógica e bem provável inversão de números na hora da digitação para o livro fiscal. Acredito mesmo, nisto. Porém a Autuada não se manifestou sobre este aspecto e não cabe a mim ‘criar’ uma alternativa para o Contribuinte, uma vez que estaria exercendo a Advocacia Administrativa.

Dai, mantenho esta autuação e acatando parte deste item, reduzo o crédito reclamado de R\$ 3.201,94 para R\$ 964,63”.

É assombroso que um preposto do fisco pretenda manter uma autuação de forma tão absurda. Neste caso, não se trata de advocacia administrativa, mas de respeito à verdade. Se o fiscal está convencido de que a Nota Fiscal está registrada, apesar da inversão de um algarismo – a ponto de afirmar “Acredito mesmo, nisto” –, tem o dever de agir com lealdade e sugerir ao órgão julgador que modifique o lançamento. De acordo com a cópia do Registro de Entradas anexada pelo próprio autuante à fl. 51, estão lançados corretamente o número do documento, a espécie, a série, a data, a identificação do emitente e o Estado de origem, porém o valor da operação aparece como sendo R\$ 9.469,38, em vez de R\$ 9.649,38. É claro que o documento está lançado. O fiscal poderia aplicar multa por outro fato (escrituração irregular), mas não por falta de escrituração do documento. Além disso, o imposto devido por substituição foi retido pelo emitente da Nota, conforme fl. 34, o que implica o encerramento da tributação pelo ICMS nas operações internas subsequentes, neste Estado (RICMS, art. 356), de modo que a multa pela falta de registro, se cabível, seria de 1%, e não de 10%, conforme previsão expressa do art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96.

Aliás, esse erro deve ter sido causado porque o fiscal autuante não fez, como deveria ter feito, um demonstrativo específico para documentar os cálculos, tendo misturado tudo no demonstrativo à fl. 19 (que sequer foi assinado pelo autuante, como manda o art. 15 do RPAF).

Acato a sugestão da auditora que procedeu à revisão do lançamento: é indevida a multa do item 1º deste Auto de Infração.

Relativamente ao item 2º, em face da prova apresentada pelo autuado, que reconheceu a multa de R\$ 660,30, o fiscal admitiu que a Nota Fiscal 449028, da Castrol Brasil Ltda., está efetivamente escriturada, “ficando assim reduzido o ICMS reclamado de R\$ 667,90 para R\$ 654,70”.

Note-se que não se trata de “ICMS reclamado”, como diz o fiscal, mas de multa por descumprimento de obrigação. O autuante explica que a diferença de R\$ 5,60 entre os seus cálculos e os da defesa decorrem do fato de ele levar em conta o valor dos produtos, “por achar mais justo”, enquanto que o contribuinte calculou a multa sobre o valor total da Nota, “provavelmente por achar mais honesto”.

Multa é calculada com base em critérios fixados por lei. A multa de 1% é calculada sobre o valor comercial da mercadoria, que na situação em exame é o valor da operação. Mantenho a multa no valor de R\$ 660,30. O demonstrativo do débito do item 2º deverá ser refeito com base no quadro elaborado pela auditora que procedeu à revisão do lançamento, à fl. 235.

Passo ao exame do item 3º, que, pela descrição feita no Auto, diria respeito à falta de recolhimento de ICMS, nos prazos regulamentares, relativamente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.

Cheguei a cogitar da nulidade do lançamento objeto do item 3º, por não saber o que o fiscal quis cobrar neste caso, porém, na sessão de julgamento, fui convencido pelos lúcidos componentes desta Junta de que a autuação diz respeito ao lançamento do imposto devido a título de antecipação, nas aquisições de mercadorias procedentes de outros Estados, enquadradas no regime de substituição tributária. Chega-se a essa conclusão em face dos demonstrativos às fls. 9 e 69, haja vista que, embora no cabeçalho conste tratar-se de “Notas Fiscais de entradas não registradas no livro próprio”, o fiscal aplicou a MVA de 35%, que é a margem de agregação prevista no item 31 do Anexo 88 do RICMS, prevista para o cálculo do imposto devido por substituição tributária para peças e acessórios de veículos automotores.

Para se chegar a essa conclusão, foi preciso desconsiderar a veemência com que o fiscal se expressou na informação, ao assegurar que neste item 3º “Não se trata de cobrança de

substituição tributária, e sim, do devido, seja a que título for, pela falta de registro de nota fiscal de entradas de mercadorias”.

Não posso deixar de dizer que não se cobra imposto “seja a que título for”, como disse o autuante. Imposto somente se cobra em função de um fato jurídico perfeitamente definido por lei. No caso de omissão de entradas, a depender das circunstâncias, é possível o lançamento de ICMS ou apenas a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória. No caso de omissão de entradas, o imposto não é lançado em virtude desse fato em si, mas sim tendo em vista a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados ao fisco, e esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas (Lei nº 7.014/96, art. 4º, § 4º). Ainda no caso de omissão de entradas, se as mercadorias não estão acobertadas por documentos fiscais e ainda se encontram fisicamente no estoque, é possível cobrar-se o imposto com outro fundamento, atribuindo-se ao detentor das mercadorias em situação irregular a condição de responsável solidário (Lei nº 7.014/96, art. 6º, IV). É também cabível o lançamento do imposto devido por antecipação, em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (Lei nº 7.014/96, art. 8º, § 4º). Como é possível, ainda, aplicar multa por descumprimento da obrigação acessória (Lei nº 7.014/96, art. 42, IX e XI). O que não se pode é cobrar imposto “seja a que título for”, como se expressou o nobre autuante.

Esse erro na identificação do motivo da autuação, dentre uma série de problemas que acarreta, do ponto de vista do contraditório e da ampla defesa, implicou, neste caso, majoração indevida da multa, pois, em vez de 60%, que é a multa relativa à falta de antecipação do imposto, foi aplicada multa de 70%, que é cabível em outros tipos de levantamentos fiscais.

Em suma, embora a descrição do fato, no item 3º do Auto de Infração, dê a entender que teria havido falta de pagamento de ICMS em virtude de omissão de operações de saídas sem pagamento do imposto (obrigação principal), enquanto que os papéis de trabalho às fls. 9 e 69 se referem a Notas Fiscais de entradas de mercadorias não registradas no livro próprio (obrigação acessória), depreende-se que a autuação, na verdade, diz respeito ao lançamento do imposto devido a título de antecipação tributária, nas aquisições interestaduais de mercadorias. Uma vez assente isso, passo ao exame dos documentos em questão, de modo a saber se se trata de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação, ou seja, se estão elas enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação.

O autuado alega que as Notas Fiscais 103011 e 104651, de Yamaha Motor do Brasil Ltda., são referentes a material promocional ou de propaganda, e não a mercadorias para revenda, de modo que é indevida a aplicação da MVA de 35%, devendo o imposto ser calculado com abatimento do crédito correspondente.

O fiscal autuante, ao prestar a informação, considerou que, no caso da Nota Fiscal 10311 (o número da Nota é 103011), “À primeira vista me parece que o correto seria cobrar-se apenas, pura e simplesmente a multa de 10% pela falta de registro, o que redundaria nos mesmos R\$ 111,00 pleiteados de maneira bem diferente pela Autuada”. Prossegue dizendo que, “embora a orientação verbal recebida não tenha sido nesse sentido, por conta própria retorno ao meu raciocínio preliminar”, no sentido de converter a cobrança do imposto em multa de 10% pela falta de registro da entrada da mercadoria. Aduz que o mesmo raciocínio se aplica à Nota Fiscal 104651.

De acordo com as referidas Notas Fiscais (fls. 10 e 11), trata-se de “display” expositor de moto, “display” porta-folhetos, painel completo “kit banner”, balão inflável Yamaha, guarda-sol Yamaha e tenda desmontável Yamaha. Essas mercadorias, seguramente, não integram o rol das

mercadorias do regime de substituição tributária. Sendo assim, é indevido o lançamento do imposto a título de antecipação.

Quanto à sugestão do autuante, no sentido de que se converta o lançamento do imposto em multa por descumprimento de obrigação, por considerar, “por conta própria”, que este seria, à primeira vista, o procedimento correto, embora tivesse recebido “orientação verbal” diversa, essa providência seria juridicamente possível, mas não neste processo, dada a forma truncada como foi feita a autuação, em que os próprios julgadores têm de adivinhar o que o fiscal pretendeu cobrar.

Com relação à Nota Fiscal 3326, de Circuit Equipamentos Esportivos Ltda. (fl. 12), noto que se trata de acessórios para motocicletas (manoplas, sanfonas, protetores de mão, baús). Nos termos do subitem 30.96 do inciso II do art. 353 do RICMS, integram o regime da substituição tributária por antecipação as partes e acessórios dos veículos da posição 8711 (motocicletas, incluídos os ciclomotores) enquadrados na posição 8714 da NCM. Partindo do pressuposto de que os acessórios descritos na referida Nota se subsumem na posição 8714 da NCM, concluo que é devido o lançamento do imposto devido por antecipação, no valor de R\$ 80,10.

A defesa alega que a Nota Fiscal 106085, de Yamaha Motor do Brasil Ltda., se refere à remessa de bens do Ativo Imobilizado do emitente para fins de demonstração, e não para revenda, e os bens em apreço foram devolvidos através da Nota Fiscal nº 158, emitida em 20.10.04. Cotejando a Nota Fiscal à fl. 13 (cuja natureza da operação é remessa para demonstração) com a Nota constante à fl. 211 (que faz referência à Nota originária), fica patente que realmente as mercadorias foram devolvidas. É indevido, portanto, o lançamento do imposto por antecipação.

A Nota Fiscal 8399, de Motorvac Equipamentos Mecânicos Ltda., refere-se, segundo a defesa, a remessa por conta e ordem de terceiro e foi faturada pelo emitente para a empresa Castrol Brasil Ltda., não se tratando, portanto, de aquisição de mercadoria para revenda. Alega que não pagou nada por essa mercadoria. Analisando o documento à fl. 14, noto que, de fato, consta como natureza da operação tratar-se de remessa por conta de terceiro, e consta no corpo do documento uma observação de que a mercadoria foi faturada em nome da Castrol Brasil Ltda., estabelecida em Guarulhos, São Paulo. Deveria ter sido averiguada a razão da remessa da mercadoria para a Bahia. O bem remetido é uma bomba de abastecimento de óleo lubrificante, possivelmente cedida em comodato pela Castrol. De qualquer forma, não é devido o imposto por antecipação, pois a mercadoria não está enquadrada no regime de substituição tributária.

A Nota Fiscal 8092, de HGF Designs Montadora de Capacetes Ltda., é referente a capacetes para motociclistas (fl. 15). Capacetes para motociclistas não integram o rol das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. De acordo com o subitem 30.96 do inciso II do art. 353 do RICMS, o que está sujeito àquele regime são as partes e acessórios dos veículos da posição 8711 (motocicletas, incluídos os ciclomotores) enquadrados na posição 8714 da NCM (selins, garfos, quadros, aros, raios, pinhões de rodas, freios, cubos de freios, pedais, etc.). Por conseguinte, os capacetes estão fora do aludido regime, pois seu enquadramento é feito na posição 6506 da NCM (NBM/SH). Não é devido o imposto por antecipação, portanto.

O contribuinte reconheceu ser devido o imposto relativo à Nota Fiscal 33673, de Chiniko-Izza do Brasil Peças Automotivas Ltda. (fl. 16). Em face disso, e partindo do pressuposto de que os acessórios descritos na referida Nota se subsumem na posição 8714 da NCM, concluo que é devido o lançamento do imposto devido por antecipação, no valor de R\$ 89,81.

Quanto à Nota Fiscal 9697, de HGF Designs Montadora de Capacetes Ltda., foi provado que ela está escriturada no Registro de Entradas do autuado. Essa Nota é referente a capacetes para motociclistas (fl. 17), e, conforme já salientei na análise da Nota Fiscal 8092 dessa mesma empresa, não é devido o imposto por antecipação, pois capacetes para motociclistas não integram o rol das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. De acordo com o subitem 30.96 do inciso II do art. 353 do RICMS, o que está sujeito àquele regime são as partes e acessórios

dos veículos da posição 8711 (motocicletas, incluídos os ciclomotores) enquadrados na posição 8714 da NCM (selins, garfos, quadros, aros, raios, pinhões de rodas, freios, cubos de freios, pedais, etc.), de modo que os capacetes estão fora do aludido regime, pois seu enquadramento é feito na posição 6506 da NCM (NBM/SH).

Com relação à Nota Fiscal 210971, de De Simoni Associados Representações Ltda. (fl. 18), o autuado alega que ela está escriturada no Registro de Entradas, e que o fiscal se equivocou quanto ao valor e quanto à data do referido documento. De fato, consta nos papéis juntados pelo próprio autuante que a referida Nota está Registrada (fl. 61). Trata-se de “banners”, faixas, bandeirolas, folhetos e “posters”. Essas mercadorias, seguramente, não integram o rol das mercadorias do regime de substituição tributária. Sendo assim, é indevido o lançamento do imposto a título de antecipação.

A defesa alega que a Nota Fiscal 4064, de Deltacapas Ind. e Com. Ltda. (fl. 71), está escriturada no Registro de Entradas, e diz respeito a capas para motoqueiros. Realmente, consta nos papéis juntados pelo próprio autuante que a referida Nota está Registrada (fl. 90). Capas para motociclistas não integram o rol das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. De acordo com o subitem 30.96 do inciso II do art. 353 do RICMS, o que está sujeito àquele regime são as partes e acessórios dos veículos da posição 8711 (motocicletas, incluídos os ciclomotores) enquadrados na posição 8714 da NCM (selins, garfos, quadros, aros, raios, pinhões de rodas, freios, cubos de freios, pedais, etc.). Por conseguinte, as capas para motociclistas estão fora do aludido regime, pois seu enquadramento é feito na posição 6201 da NCM (NBM/SH). Não é devido o imposto por antecipação, portanto.

Quanto à Nota Fiscal 548736, de Yamaha Motor do Brasil Ltda. (fl. 72), embora o autuado tenha provado que a mesma está escriturada no Registro de Entradas (fl. 94), a auditora que efetuou a revisão afirma que o imposto devido por antecipação não foi pago. Noto que se trata de peças para motocicletas (buchas, cabos de embreagem, pára-lamas, pedais, travas de direção, etc.). Nos termos do subitem 30.96 do inciso II do art. 353 do RICMS, integram o regime da substituição tributária por antecipação as partes e acessórios dos veículos da posição 8711 (motocicletas, incluídos os ciclomotores) enquadrados na posição 8714 da NCM. Partindo do pressuposto de que os acessórios descritos na referida Nota se subsumem na posição 8714 da NCM, concluo que é devido o lançamento do imposto devido por antecipação, no valor de R\$ 69,62.

A Nota Fiscal 131350 (que no demonstrativo fiscal consta como nº 131360), de LG Eletronics de São Paulo Ltda. (fl. 73), refere-se a bens destinados ao Ativo Imobilizado (monitor de vídeo), mercadoria não sujeita ao pagamento pelo regime de substituição tributária, de modo que é indevido o pagamento do imposto por antecipação.

Quanto à Nota Fiscal 96858, de Starplast Ind. e Com. Ltda., trata-se de capacetes para motociclistas (fl. 74), e, conforme já salientei na análise da Nota Fiscal 8092, de HGF Designs Montadora de Capacetes Ltda., não é devido o imposto por antecipação, pois capacetes para motociclistas não integram o rol das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. De acordo com o subitem 30.96 do inciso II do art. 353 do RICMS, o que está sujeito àquele regime são as partes e acessórios dos veículos da posição 8711 (motocicletas, incluídos os ciclomotores) enquadrados na posição 8714 da NCM (selins, garfos, quadros, aros, raios, pinhões de rodas, freios, cubos de freios, pedais, etc.), de modo que os capacetes estão fora do aludido regime, pois seu enquadramento é feito na posição 6506 da NCM (NBM/SH).

Conforme já destaquei, o erro do autuante na identificação do motivo da autuação objeto do item 3º implicou majoração indevida da multa, pois, em vez de 60%, que é a multa relativa à falta de antecipação do imposto, foi aplicada multa de 70%, que é cabível em outros tipos de levantamentos fiscais.



Deixo de acatar a sugestão da auditora que fez a revisão, acerca da aplicação de multas por descumprimento de obrigações acessórias, porque o contribuinte não teve oportunidade de defender-se adequadamente neste caso, em virtude da forma como foi feita a autuação, em que os próprios julgadores têm de adivinhar o que o fiscal pretendeu cobrar.

O demonstrativo do débito do item 3º deverá ser feito com base nas seguintes indicações:

NOTA FISCAL	EMITENTE	DATA DA OCORRÊNCIA	ICMS
3326	Circuit. Equip. Esportivos	31.03.04	R\$ 80,10
33673	Chiniko-Izza	31.07.04	R\$ 89,81
548736	Yamaha	31.07.05	R\$ 69,62
Total			R\$ 239,53

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **003424.0608/06-7**, lavrado contra **MOTO CRED COMÉRCIO DE MOTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 239,53**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias, no valor de **R\$ 660,30**, prevista no art. 42, XI, da supramencionada lei, e dos acréscimos moratórios, na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de dezembro de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR