

PROCESSO - A. I. Nº 281078.0008/07-2
RECORRENTE - PEUGEOT CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0160-04/08
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 08/10/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0323-11/08

EMENTA: ICMS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** BENS INTEGRANTES DO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO DO REMETENTE. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A venda de bens do ativo permanente que não foram objeto de uso, no próprio estabelecimento, por mais de um ano, enseja a cobrança do ICMS substituição tributária. Mantida a Decisão de primeira instância que julgou procedente em parte a exigência. **b)** IMPOSTO RETIDO E RECOLHIDO A MENOS. Fato não impugnado pelo sujeito passivo, o qual, insurge-se apenas em relação a multa aplicada. Por força de expressa disposição legal, ao órgão julgador administrativo é vedada a declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo com base no primado do não-confisco. Pode, todavia, o contribuinte valer-se do expediente próprio previsto no regulamento do processo administrativo fiscal para pedir o cancelamento da multa imposta, ao apelo da equidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão Unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a Decisão proferida pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0160-04/08), que julgou Parcialmente Procedente a presente autuação, lavrada com vistas a exigir o ICMS e a multa devidos em razão das seguintes infrações:

1. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Demonstrativo anexo 1 - R\$8.868,58, acrescido da multa de 60%. Consta ainda que a empresa deixou de reter o ICMS ST referente a parcela do diferencial de alíquotas nas vendas para contribuintes do ICMS.
2. Recolheu a menos ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, conforme disposto na cláusula segunda, § único, inciso I, alínea h, convênio 51/00. Demonstrativo anexo 2 e 2-A - R\$8.243,64, acrescido da multa de 150%. Consta ainda que a empresa reteve e não recolheu ICMS ST nas operações de vendas com veículos automotores novos efetuados por meio de faturamento direto ao consumidor.

A JJF, na Decisão recorrida, rejeitou a preliminar de nulidade da autuação, ao argumento de que constam dos autos os elementos fundamentais para constituição do processo administrativo fiscal, estando devidamente descritas todas as infrações atribuídas ao autuado, com a devida explicitação dos fatos e das circunstâncias de sua ocorrência, além do enquadramento legal e da tipificação da multa aplicada.

Consignou, ainda, que os lançamentos tributários foram apurados com base na documentação fiscal apresentada pelo autuado (fls. 06 a 13), nos dados capturados nos sistemas de informação da própria Secretaria da Fazenda, enviados pelo sujeito passivo, e nos arquivos magnéticos transmitidos via SINTEGRA.

Concluiu, com tais considerações, que não há falar em qualquer hipótese de presunção, em inexistência de prova material da ocorrência do fato gerador ou ofensa ao princípio da ampla defesa, que torne nulo o lançamento engendrado.

No mérito, julgou procedente em parte a cobrança efetuada por intermédio da Infração 01, fazendo-se necessária a transcrição de trecho do voto proferido pelo nobre relator, ante a clareza com a qual a matéria foi tratada, *in verbis*:

“A primeira infração trata da falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária relativa às operações subseqüentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Mais precisamente e de acordo com os auditores fiscais, o sujeito passivo deixou de reter o imposto da substituição tributária (ICMS ST) referente a parcela do diferencial de alíquota nas vendas para contribuintes do ICMS, nos termos da cláusulas primeira, terceira, sexta e oitava do convênio 132/92, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com veículos automotores.

A exigência tributária versada no presente contencioso concerne à falta de recolhimento do ICMS-ST em virtude da venda para o Estado da Bahia de 5 veículos da marca CITROEN pela Peugeot Citroen do Brasil Automóveis Ltda., situada no Estado do Rio de Janeiro, Inscrição Estadual Contribuinte Substituto nº 55.378.499, através das notas fiscais nºs 81032, 81072, 83942, 88216, 88217 (fls. 18 a 21). Tal exigência encontra respaldo no sistema de substituição tributária, hipótese em que caberia ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS – Substituição Tributária, conforme inteligência emergente da cláusula primeira do Convênio nº 132/92, “in verbis”

“Cláusula primeira Nas operações interestaduais com veículos novos classificados nos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, indicados no Anexo II, fica atribuída ao estabelecimento importador e ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas até e inclusive à promovida pelo primeiro estabelecimento revendedor varejista ou entrada com destino ao ativo imobilizado”.

Nesse norte, o mencionado Convênio se refere às operações interestaduais com veículos novos, como condição para a atribuição ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas saídas subseqüentes. A operação explicitada nos documentos fiscais, no entanto, a operação objeto da presente autuação se trata de venda de bem do ativo imobilizado, que pressupõe negociação não mais envolvendo veículos novos.

Não traz a norma o significado de veículos novos. Assim, a questão que se coloca, de início, é buscar com razoabilidade o que pode ser entendido como veículos novos para o fato em questão. Dentro desse prisma para um veículo ser considerado novo deve encontrar-se em perfeito estado de conservação e não constarem do respectivo registro outros proprietários anteriores que não seja a empresa que a vendeu. O conceito de “veículo novo” também não pode ser incompatível com alguma quilometragem (a ponderar e cada caso), resultado de pequenos percursos para experimentação do veículo ou pequenas deslocações visando a sua venda.

Sem prejuízo da desvalorização comercial, não perde necessariamente a característica de “novo” qualquer veículo que tenha como ano de matrícula ou fabrico o imediatamente anterior à primeira venda ao público. É comum, por exemplo, um veículo fabricado em 2007 somente ser vendido em 2008.

No caso concreto, o veículo Xsara Picasso, chassi 935NHRFM83J508989, ano de fabricação 2003, placa policial LGO 4710, negociado para contribuinte no Estado da Bahia com natureza de operação Venda de bem do Ativo Imobilizado, através nota fiscal 83.942, de 30.03.2005, não sendo razoável considerar operação com veículo novo, após 2 anos de sua aquisição (fls. 19, 77 e 87).

Outros dois veículos também Xsara Picasso 2.0i EXS, vendidos para contribuinte concessionário no Estado da Bahia, através notas fiscais 88216 e 88217, de 03.05.05, incorporado ao ativo imobilizado do remetente em março de 2004, ano de sua fabricação, não podendo também guardar afinidade com o conceito de “veículo novo” (fls. 69, 70, 75, 76, 83, 86).

Merecem tratamentos diversos, contudo, outros dois veículos, constantes da planilha de fiscalização, Peugeot 206 XT, modelo 2005, placa policial LCK 7300 e LQW 1041, vendidos para concessionários da marca Citroen, na Bahia, através das notas fiscais 81.032 e 81.072, respectivamente, ambas de 05.03.2005, natureza da operação também de venda de bem do ativo permanente, CFOP 6551, apenas 22 dias após a sua fabricação e incorporação ao patrimônio do remetente em 11.02.2005 (fls. 20/21, 71/74, 84/ 85). Nesse caso e em função das circunstâncias, parece igualmente razoável que possam ser considerados “veículos novos” em operações interestaduais para fins do convênio 132/92 e não, como quer o autuado, que sejam considerados simples venda de bens do ativo imobilizado e sem a incidência do ICMS. Sobretudo, porque tais veículos não foram atingidos por desvalorização comercial própria da coisa “usada”, em contrário, sua negociação foi feita a valor de mercado de veículo novo, conforme demonstra planilha de custo anexada pela próprio autuado (fls. 84 e 85).

Destarte, não merece acolhida a pretensão do autuado, acerca da não incidência nas vendas de bens do ativo imobilizado. A Lei Complementar 87/96, tendo instituído nova sistemática destinada ao ativo permanente (direito ao crédito), não trata do tema. São os Estados e o Distrito Federal que declaram em determinadas circunstâncias a não incidência. Assim, no Estado da Bahia, a Lei nº 7.014/96, em seu art. 3º, III, diz que o imposto não incide nas saídas de bens integrados no ativo permanente, desde que tenham sido objeto de uso, no próprio estabelecimento, por mais de um ano, antes da sua desincorporação.

Ademais, para o caso dos 02 veículos modelo 2005, acima citados, e negociados logo após sua fabricação, não nos parece contundente que o simples fato da ativação de bens de fabricação própria seja capaz de mitigar o conceito de veículo novo, possibilitando o estabelecimento industrial se eximir da responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido nas subseqüentes saídas, nos termos do convênio 132/92. Havendo controvérsia quanto à tributação, poderia ser argüido o imposto que incidiu no momento anterior, quando da ativação de bens de sua própria fabricação, uma vez que nessa operação inexistem os elementos fundamentais do ICMS, quais sejam: operação jurídica (relação jurídica com dois sujeitos de direito), circulação (figura do transmitente e do adquirente) e mercadoria (ato praticado não é de comércio).

Assim, entendemos pela incidência nas operações consubstanciadas através das notas fiscais 81032 e 81072 das regras que responsabiliza o estabelecimento industrial fabricante pela retenção e recolhimento do ICMS ST “devido nas subseqüentes saídas até e inclusive à promovida pelo primeiro estabelecimento revendedor varejista ou entrada com destino ao ativo imobilizado”.

Com efeito, os auditores fiscais autuantes, através do demonstrativo construído às folhas 18, cobraram a retenção do imposto por substituição tributária - ICMS ST - devido por diferença de alíquota em regra que encontra fundamento no disposto no art. 155, § 2º, incisos VII, alínea “a” e VIII, da Constituição Federal, além da cláusula primeira do convênio 132/92, onde fica delineado que o Estado da Bahia é competente para exigir o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual para as operações tratadas nos autos.

Ocorre que a tal substituição somente se aplica em relação a veículos novos; por sua vez, a diferença de alíquotas só deve ser cobrada nas vendas para contribuintes cujo destino do bem seja ativo imobilizado. Nesse caso, como não existirá a operação subsequente não se pode falar em MVA ou preço máximo de venda, abrindo espaço para a cobrança da diferença de alíquota, sendo os veículos destinados ao ativo imobilizado.

Assim, cabível será a exigência do ICMS ST não retido devido por diferença de alíquota relativa aos dois veículos retro referidos e considerados novos, remetidos em operações interestaduais, através das notas fiscais 81032 e 81072 e destinados ao ativo imobilizado. A condição do autuado de responsável por substituição tributária pelo ICMS devido nas operações ora em exame, é fundamentada no próprio convênio (Convênio ICMS 132/92, cláusula primeira, § 1º), que garante a extraterritorialidade da legislação tributária da Bahia, nos termos do art. 102, CTN.

Dessa forma, entendemos pertinente a exigência do diferencial de alíquota previsto no Convênio 132/92 para as duas unidades que atendam o conceito de veículos novos, conforme as apreciações expostas anteriormente e conforme demonstrativo abaixo elaborado:

CNPJ	Razão Social	Data	Nota Fiscal	Descrição	V. produto	ICMS	Aliq.	Difal
96.820.832/0001-23	Ville Veículos Ltda.	05/03/2005	81.032	Autom. Peugeot 206 XT	34.685,82	2.428,01	12%	1.734,29
02.566.803/0001-33	Danton Veículos Ltda.	05/03/2005	81.072	Autom. Peugeot 206 XT	34.685,82	2.428,01	12%	1.734,29
Total								3.468,58

De outra banda, para os demais veículos, trazidos pelos Auditores no demonstrativo de fl. 18, entendemos cabível a aplicação das regras contidas no art. 624, parágrafo único, II, RICMS BA, que incorporou o estabelecido no Convênio ICMS 19/91, dispondo acerca do tratamento tributário nas operações interestaduais de bens do ativo imobilizado. Assim, deve ser cobrado do estabelecimento destinatário nesse Estado, na entrada dos bens integrados ao ativo imobilizado remetidos em caráter definitivo (3 veículos XSARA PICASSO), o pagamento da diferença de alíquota, correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, estabelecendo para tal, a autoridade competente, novos procedimentos”.

No que concerne à infração 2, aduziu a JJF que ficou constatado, a partir da planilha elaborada pelos autuantes, que o ICMS retido por substituição tributária no registro 53 dos Arquivos Magnéticos, no valor de R\$624.677,58, adicionado ao ICMS também retido nas vendas diretas para o consumidor, de acordo com o Convênio ICMS 51/00, no valor de R\$29.691,42, totalizaram R\$654.369,00, sendo efetivamente recolhido R\$646.125,36, conforme GIA ST (fl. 24) e relação de DAEs (fl. 26), originando a diferença autuada de R\$8.243,64.

Afirmou não haver impugnação para a presente infração, relativa ao recolhimento a menos do valor devido a este Estado, insurgindo-se o autuado apenas com relação à multa aplicada ao caso, por considerá-la confiscatória e ilegal.

Asseverou que os próprios auditores reconhecem a existência de um equívoco da parte do autuada quando da troca da parcela de imposto retido e pertencente ao Estado da Bahia (fl. 23), originando a diferença a menos de recolhimento e que determinou a multa questionada.

Consignou, entretanto, que o próprio Código Tributário Nacional – CTN, ao indicar que a responsabilidade por infrações a legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável, conferiu um caráter objetivo para o comportamento do sujeito passivo, regra do art. 136.

Disse não haver ilegalidade na multa aplicada, uma vez que a mesma está prevista na Lei 7.014/96 (art. 42, V, alínea “a”). Quanto ao viés de confisco, não conheceu da alegação, por não estar inserida na competência da junta o julgamento de tal atributo.

Assim, julgou procedente na íntegra a infração 2.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 110/118, no qual repete, quase que integralmente a peça de defesa.

Quanto à Infração 1, diz que os veículos vendidos através das notas fiscais objeto da autuação foram adquiridos pelo autuado para integrar o seu ativo fixo, conforme consta expressamente dos referidos documentos, e, por isso, não podem ser considerados como mercadorias para fins de incidência do ICMS.

Afirma que a norma contida no art. 3º, VIII, da Lei nº 7.014/96, que dispõe acerca da não incidência do ICMS nas saídas de bens integrados ao ativo que tenham sido objeto de uso por mais de um ano antes da desincorporação, é abusiva e extrapola a própria hipótese de incidência do imposto, que só deve atingir os bens adquiridos com intuito de mercancia.

Argumenta que o referido dispositivo legal deixou de lado o conceito de mercadoria e inovou ao exigir a permanência do bem no ativo fixo da empresa por ao menos um ano, sendo que tal exigência não condiz com a hipótese de incidência do imposto.

Assevera que, mesmo para fins de tributação pelo ICMS, deve ser seguida a definição contida na legislação comercial acerca do que se deve considerar como mercadoria, não devendo os Estados alterar esse conceito quando dispõem sobre direito tributário.

Aduz que a venda do ativo permanente não representa ato de comércio praticado com habitualidade, mas sim de forma esporádica.

Com relação à Infração 2, afirma que a falta de recolhimento do tributo integral decorreu de mero equívoco do autuado, que calculou e destacou o correto valor do ICMS devido ao Estado de origem e ao Estado de destino, tendo, contudo, invertido ambos os valores, resultando em pagamento a menor do tributo devido à Bahia.

Afirma não ter havido intenção no cometimento da infração, até mesmo porque todas as obrigações acessórias foram devidamente cumpridas, revelando-se flagrantemente excessiva a multa imposta no percentual de 150% sobre o tributo devido.

Invoca precedente do Supremo Tribunal Federal que decidiu pela inconstitucionalidade de multas excessivas, que atentam contra o patrimônio do contribuinte, requerendo, ao final, o afastamento da penalidade, permitindo-se o pagamento apenas do valor devido, devidamente atualizado.

A PGE/PROFIS, por conduto do Parecer de fls. 122/123, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, ao fundamento de que, com relação à Infração 1, a Cláusula Primeira, do Convênio ICM 132/92, prevê a incidência do ICMS nas operações com veículos novos, como ocorreu com os bens vendidos através das Notas Fiscais nºs 81032 e 81072, que forma negociados logo após a sua fabricação. Entendeu, nesses termos, correta a cobrança do imposto.

No que concerne à Infração 2, entendeu por ilegítima a alegação de confiscatoriedade da multa aplicada, uma vez que se encontra prevista no art. 42, V, a, da Lei nº 7.014/96.

VOTO

Com relação à Infração 1, tenho que o contribuinte tem inteira razão quando assevera que não incide ICMS nas operações de vendas de bens do ativo permanente de estabelecimentos industriais ou comerciais, porquanto tal operação não se adequa à moldura constitucional da materialidade do referido tributo.

Tal regra, entretanto, não é absoluta, nem pode servir para que seja criada uma via alternativa à saída de bens sem o pagamento do tributo devido. A Constituição Federal não faz qualquer previsão nesse sentido, muito menos a Lei Complementar nº 87/96 proibiu que os Estados legislassem acerca de bens do ativo permanente ou mesmo qualificou de forma plena e absoluta as respectivas operações de saída como hipóteses de não-incidência tributária.

Assim, com o intuito de tornar mais segura a cobrança do ICMS, a Lei Estadual nº 7.014/96 dispôs, no seu art. 3º, VIII, que tal tributo não incide sobre as ***“saídas de bens integrados no ativo permanente, desde que tenham sido objeto de uso, no próprio estabelecimento, por mais de um ano, antes da desincorporação;”***.

Conquanto não enxergue essa disposição como uma regra absoluta, na hipótese dos autos a sua observação se impõe, uma vez que o contribuinte não produziu qualquer prova no sentido de demonstrar que a operação realizada não se insere no âmbito de incidência do ICMS.

É como se a lei criasse uma presunção relativa de que as operações realizadas em desconformidade com tais requisitos não são vendas de bens do ativo permanente, mas sim verdadeiro comércio de mercadorias tributáveis. A presunção, nesse caso, revela-se plenamente justificável, pois, se assim não fosse, restaria aberta uma via alternativa para a comercialização de bens sem pagamento do tributo, especialmente quando o bem vendido constitui no objeto da atividade principal do contribuinte, exatamente como ocorre na espécie.

Em síntese, irretocável o posicionamento adotado pela Junta de Julgamento Fiscal que excluiu do lançamento da Infração 1 os veículos fabricados há mais de um ano da data da venda, mantendo apenas aqueles cujas vendas foram efetivadas no mesmo ano de fabricação (Notas Fiscais nºs 81072 e 81032), pois, de acordo com o art. 3º, VIII, da Lei nº 7.014/96, sobre elas incide o ICMS.

No que tange à infração 2, a irresignação do recorrente volta-se exclusivamente contra a multa aplicada no percentual de 150% sobre o tributo devido.

Tenho como corretas as considerações feitas pela Junta de Julgamento Fiscal acerca da legalidade da multa aplicada (art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96) e da impossibilidade deste Conselho de declarar a inconstitucionalidade de dispositivo da legislação tributária, por vedação expressa contida no art. 167, I, do RPAF. Assim, há de ser mantida *in totum* a Infração 2.

Ressalto, entretanto, que a legislação estadual prevê a redução ou cancelamento da multa por descumprimento de obrigação principal, ao apelo da equidade, conforme dispõe o art. 42, §8º, da Lei nº 7.014/96. No caso dos autos, não há dúvidas de que o contribuinte equivocou-se quando do recolhimento do tributo cobrado na Infração 02, tanto que lançou corretamente todos os valores em sua escrita fiscal, informando ao Fisco os montantes corretos. É inegável que não houve o intuito de sonegar, o que, diante da expressa previsão legal admitindo a redução ou o cancelamento da multa, se sobrepõe à responsabilidade objetiva estatuída no art. 136, do CTN.

O pleito, todavia, não se insere no rol competencial desta Câmara de Julgamento Fiscal, devendo ser formulado perante a Câmara Superior, no prazo e na forma dos arts. 159 e 176, III, c, do RPAF.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281078.0008/07-2**, lavrado contra **PEUGEOT CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$11.712,22**, acrescido das multas de 60% sobre R\$3.468,58 e 150% sobre R\$8.243,64, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “e” e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de setembro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS