

AI. N° - 281078.0008/07-2  
AUTUADO - PEUGEOT CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA.  
AUTUANTES - LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVEIA e CLÁUDIA AZEVEDO SILVA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 10.06.2008

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0160-04/08**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** IMPOSTO NÃO RETIDO. O contribuinte deixou de reter e recolher referente parcela diferencial de alíquota nas vendas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Infração parcialmente caracterizada. **b)** IMPOSTO RETIDO A MENOS. O contribuinte recolheu a menos ICMS-ST retido, conforme Convênio 51/00, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 28/09/07, exige ICMS no valor de R\$ 17.112,22 acrescidos das multas de 60% e 150%, em razão das seguintes irregularidades:

01. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativo às operações subsequentes, 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.

02. Recolheu a menos ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária relativo às operações subsequentes, 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.

O autuado, em sua impugnação às fls. 32 a 41, inicialmente, discorre sobre a tempestividade de sua peça impugnativa e reitera as infrações havidas no presente auto de infração, de forma condensada em apenas 01 tópico. Diz que o suposto crédito tributário foi lançado em afronta ao ordenamento jurídico além de prescindir de elementos essenciais à sua constituição, sendo nulo de pleno direito.

No mérito, com relação a infração 01, diz que o lançamento tributário refere-se ao imposto supostamente lançado pela impugnante, não retido nem recolhido nas operações fiscalizadas, relativo às notas fiscais 81032, 810272, 83492 e 6551, no total de R\$ 8.868,58. Assevera, no entanto, que nessas operações, sequer incide ICMS, porquanto tais operações se referem à venda de bem constante do ativo permanente da impugnante, sem intenção mercantil.

Afirma que o ICMS é imposto que incide sobre a circulação de mercadorias e, como tal, considera-se o objeto ou a coisa sujeita à mercancia, objeto da atividade mercantil. Insiste que

não deflui das propriedades do bem sua natureza mercantil, mas de sua destinação específica. Assim, não é qualquer bem que é mercadoria, mas somente aquele que se submete à mercancia.

Cita a posição doutrinária de Roque Antônio Carrazza para sustentar que os veículos vendidos pela autuada através das notas fiscais supra mencionadas eram integrantes do ativo imobilizado, natureza da operação destacada no próprio documento fiscal, não havendo o que falar em incidência do ICMS.

Repete igualmente a jurisprudência do STJ, relatoria do Ministro Demócrito Reinaldo, em RESP 43.057-7/SP, DJU 08.06.94, que traz em seu voto a posição de Hamilton Dias Souza (in Caderno de Pesquisa Tributária, vol. 3, págs. 245 / 246): “Vale insistir que o conceito de mercadoria é antes subjetivo do que objetivo. O bem adquirido com a finalidade de ser vendido, ainda que depois de industrializado, é mercadoria. Não é, entretanto, aquele que é comprado para compor o ativo fixo e depois vendido”.

Cita mais uma vez, posição do STF, no AGRAG (Agravo Regimental no Agravo de Instrumento) 177.698-7/SP, julgado em março 1996, Ministro Marco Aurélio, para o qual é legal o afastamento da cobrança do ICMS relativamente a operações que não se qualifique como de circulação de mercadorias como é a alusiva à alienação de esporádica e motivada pelas circunstâncias reinantes de bem integrado ao ativo fixo da empresa.

Com referência à multa aplicada da infração 02, diz que calculou e destacou correto o valor do ICMS devido ao Estado de origem e ao Estado de destino, tendo, contudo, invertido ambos os valores, resultando no recolhimento a menor devido a esse Estado.

Argumenta que a multa prevista na alínea V do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, aplicada sobre os valores não recolhidos involuntariamente, é flagrantemente excessiva e viola o princípio da proporcionalidade.

Argumenta que o efeito confiscatório e a violação ao princípio da proporcionalidade foram os fundamentos utilizados na ação direta de constitucionalidade nº 551-1, Rio de Janeiro, que julgou inconstitucionais multas abusivas estabelecidas no ADCT (Atos das disposições Constitucionais transitórias) da constituição daquele Estado.

Por fim, pede anulação do presente auto de infração, seja pela não incidência do imposto nas operações de vendas do ativo imobilizado, seja em função da ilegalidade da multa de 150%, subsidiariamente solicita que a multa imposta seja substituída por aquela prevista na alínea “a”, I, artigo 42, Lei nº 7.014/96.

Os autuantes, em sua informação fiscal, às fls. 90 a 92, inicialmente, discriminam de forma resumida as alegações defensivas e em relação à primeira infração transcreve a cláusula primeira do Convênio ICMS 132/92.

Ressaltam que os veículos vendidos são quase em sua totalidade novos e se enquadram na hipótese de incidência do imposto, uma vez que as notas fiscais comprovam a ocorrência de operações de vendas a contribuintes do ICMS, cuja atividade econômica é o comércio varejista de automóveis.

Insistem que, em relação aos veículos usados o pagamento do diferencial de alíquota para a situação em questão está previsto no art. 5º. RICMS/97.

Com relação à infração segunda, asseveram que a própria defesa confessa o cometimento da infração, mesmo na hipótese do erro involuntário. O imposto recolhido a menos foi corretamente retido por substituição, em conformidade com o Convênio 51/00.

Completam que o sujeito passivo calculou corretamente o imposto, no entanto, recolheu para este Estado parcela do ICMS ST a menos, que seria a parcela do Estado de origem. Nesses casos, a multa aplicada é a prevista no art. 42, V, “a”, Lei nº 7.014/96, uma vez que parte do imposto retido pelo sujeito passivo por substituição não foi recolhido tempestivamente.

## VOTO

Antes do mérito, cumpre apreciar as preliminares:

Do exame das peças processuais, verifico que o autuado argui, em sede preliminar, a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que o crédito tributário foi lançado em afronta ao ordenamento jurídico e prescinde de elementos essenciais à sua constituição. No entanto, constato a existência dos elementos fundamentais na constituição do presente Processo Administrativo Fiscal, exatamente o oposto da reclamação defensiva. Todas as infrações cometidas encontram-se epigrafadas no Auto de Infração explicitando o fato e as circunstâncias de sua ocorrência, o enquadramento legal, além da tipificação da multa aplicada.

Além disso, os lançamentos tributários foram apurados com base na documentação fiscal apresentada pelo autuado em atenção a intimação formulada (fls. 06 a 13) ou em dados capturados nos sistemas de informação da própria Secretaria da Fazenda, enviados pelo próprio sujeito passivo, além dos arquivos magnéticos transmitidos via SINTEGRA. Portanto, não há falar em qualquer hipótese de presunção, em inexistência de prova material da ocorrência do fato gerador, ofensas ao princípio da ampla defesa, que nulifique a constituição do crédito tributário.

Rejeitadas por tais motivos as preliminares invocadas.

No mérito, cuida-se do questionamento à exigibilidade contida no auto de infração em lide sobre a falta de retenção e recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, relativo às operações subsequentes, nos termos dos Convênios 132/92 e 51/00, que dispõem sobre a substituição tributária nas operações com veículos automotores.

A primeira infração trata da falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária relativa às operações subsequentes 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 subsequentes 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 subsequentes. 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, chassis 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 2.01 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 própria autuada (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 subsequentes 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 subsequentes 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	Alíq.	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
<b>Total</b>								<b>3.468,58</b>

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.

A segunda infração refere-se à falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária relativa às operações subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Reclamam os auditores que a parcela do imposto devido ao Estado da Bahia, nos termos do convênio 51/00 (cláusula segunda, parágrafo único, I, “h”), apesar de ter sido retida corretamente foi recolhida a menos, conforme demonstrativos de fls. 22 e 23.

Com efeito, constata-se 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 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.

Não há impugnação para a presente infração, relativa ao recolhimento a menos do valor devido a este Estado, em contrário, assente a autuada. Seu inconformismo é para a multa aplicada ao caso, segundo diz, sobre valores involuntariamente não recolhidos. Taxando-a de confiscatória, que atentam contra o patrimônio do contribuinte e ilegal.

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. No entanto, é o próprio Código Tributário Nacional – CTN, a indicar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável, conferindo um caráter objetivo para o comportamento do sujeito passivo a ferir a obrigação tributária, regra do art. 136. Não observo também ilegalidade da 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 está na competência dessa junta o julgamento de tal atributo.

Pelo exposto, entendo plenamente configurada a infração 02, além de regular a aplicação da multa que incidiu sobre a mesma infração.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281078.0008/07-2, lavrado contra **PEUGEOT CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor 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, “e” e V “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de maio de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA