

PROCESSO - A. I. Nº 206912.0008/07-4
RECORRENTE - RENAULT DO BRASIL S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0375-01/08
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 15/05/2009

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0107-12/09

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (AUTOMÓVEIS). SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. VENDA PARA CONTRIBUÍNTES ESTABELECIDOS NO ESTADO DA BAHIA FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **a)** OPERAÇÕES DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO. A falta de retenção e recolhimento se refere à remessa para teste, empréstimo, comodato, locação e demonstração sem a devida ou adequada comprovação de retorno das mercadorias para o estabelecimento do autuado. **b)** OPERAÇÕES DESTINADAS AO USO DO ADQUIRENTE. Foi comprovado parte do retorno das mercadorias. Infração parcialmente caracterizada. **c)** OPERAÇÕES DESTINADAS A EMPRÉSTIMO A PESSOAS FÍSICAS. Foi comprovado parte do retorno das mercadorias. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitadas as preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Tratam os autos de Recurso Voluntário, visando reformar a Decisão proferida pela 1ª JF, que julgou o Auto de Infração Parcialmente Procedente, sendo objeto do presente Recurso as seguintes infrações:

1. Deixou de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. A falta de retenção se refere a remessas de veículos novos para teste, locação, comodato, empréstimo e demonstração, destinadas a revendedores, sem a devida ou adequada comprovação do retorno das mercadorias para o estabelecimento autuado;
2. Deixou de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. A falta de retenção se refere à **diferença de alíquota** do imposto devida nas remessas de veículos novos para teste, locação, comodato, empréstimo e demonstração, **destinadas a contribuintes de ICMS para uso e consumo**, sem a devida ou adequada comprovação do retorno das mercadorias para o estabelecimento autuado;
3. Deixou de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. A falta de retenção se refere a **remessas de veículos novos a título de empréstimo para pessoa física, intermediada por revendedora**,

sem a devida ou adequada comprovação do retorno das mercadorias para o estabelecimento autuado;

4. Deixou de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. O não recolhimento decorreu da diferença entre o apontado na GIAT ST respectiva como valor a recolher e o arrecadado no sistema da SEFAZ da Bahia, mesmo considerando as devoluções do período;

Os julgadores *a quo*, ao analisarem a impugnação interposta pelo sujeito passivo, afastaram as preliminares argüidas e no mérito, votaram pela procedência parcial do Auto de Infração, aduzindo para tanto o que segue.

A preliminar de nulidade arguida foi afastada sob o fundamento de que o Auto de Infração foi revestido de todas as formalidades legais, tendo o recorrente exercido o seu direito de ampla defesa e o contraditório, bem como recebeu cópias de todos os documentos que instruíram a autuação e atacou todos os pontos que considerou indevidos, colacionando aos autos provas de suas alegações.

Indeferiu o pedido de solicitação de perícia e diligência, por entender que os elementos contidos nos presentes são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores e que a prova a ser produzida nos autos não depende de conhecimento técnico e que é dispensável a produção de outras provas.

Quanto à alegação de que as multas tem caráter confiscatória, ou ferem os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, aduziu que aquele órgão julgador não tinha competência para afastar a aplicabilidade da legislação tributária estadual, bem como para declarar a inconstitucionalidade de seus dispositivos legais, conforme dispõe o art. 167 do RPAF/BA.

Quanto ao mérito da autuação, após destacar que analisará as infrações de forma conjunta, da mesma forma em que as mesmas foram contestadas, diz que a leitura do item 3, § 3º, do Convênio ICM 132/92, trazida pelo sujeito passivo para sustentar a sua tese defensiva, se extrai que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido na subsequente saída ou mesmo entrada com destino ao ativo imobilizado não se aplica, apenas se as mercadorias remetidas pelo substituto tributário retornarem ao estabelecimento remetente, e que o presente Auto de Infração foi lavrado justamente porque não foi comprovada o retorno das mercadorias que deveriam retornar.

Quanto às Notas Fiscais nºs 362606, 362748, 379317, 379321, 37950, 36336, 41388, 48409, 48427, 4885, 55271, 5528, 112143, 112186, 124926, 124929, 124935, 124936 e 133265, ficou comprovada a procedência da autuação, vez que o sujeito passivo não trouxe aos autos a comprovação do retorno das referidas mercadorias ou mesmo descaracterização da operação. Assim, manteve a infração 1.

Em relação às infrações 2 e 3, afirmou que o recorrente trouxe aos autos documentos fiscais comprovando o retorno de parte das mercadorias, sendo indevido o imposto exigido em relação a estas mercadorias.

No tocante às Notas Fiscais, nºs 112040, 112046 e 37228, manteve a autuação, aduzindo que embora o recorrente houvesse alegado que os veículos novos encaminhados a título de comodato e empréstimo tinham sido por ele imobilizados em seu patrimônio, antes das operações de remessas, não conseguiu comprovar.

Quanto às Notas Fiscais nºs 339763, 339764 e 403112, citadas pelo autuado como operações de arrendamento mercantil, nas quais o destaque do tributo ocorreu no momento das vendas dos bens para as instituições financeiras, os julgadores *a quo* apenas excluíram da autuação a última nota fiscal, pois foi a única operação em que o autuado conseguiu comprovar o destaque do imposto.

Em relação à infração 4, aduziu que como o sujeito passivo não se insurgiu contra a mesma, se presumiu que o mesmo reconheceu o cometimento da mesma, conforme disposição do art. 142 do

RPAF/BA, manteve a mesma em seu valor integral.

Ao final do acórdão votou pela Procedência Parcial do Auto de Infração para manter inalterada as infrações 1 e 4 e reduzir o valor exigido das infrações 2 e 3.

O sujeito passivo, ao tomar conhecimento da Decisão proferida em primeiro grau administrativo, ingressou com Recurso Voluntário visando reformar o Acórdão, arguindo em sede de preliminar a nulidade do Auto de Infração, sob o fundamento de que a JJF não apreciou adequadamente o vício apontado na impugnação.

Alega que o Auto de Infração deve preencher todos os requisitos formais, e que no Auto de Infração, em litígio, tais requisitos não se encontram presentes, o que impossibilita se extrair quais os critérios utilizados para a sua feitura.

Diz que a autuação não demonstra como o agente fiscal constatou que os referidos bens não teriam retornado ao estabelecimento do autuado e que a simples citação de que documentos fiscais confrontados com os registros de saída dos arquivos magnéticos com as notas fiscais coletadas no CFAMT não bastam para a completude necessária da autuação, quanto mais como descrição dos fatos.

Por conta das citadas falhas procedimentais, teve o seu direito de defesa cerceado, uma vez que não teve conhecimento dos fatos e/ou documentos que orientaram a lavratura do Auto de Infração.

Quanto ao mérito da autuação repete integralmente os argumentos trazidos na impugnação, motivo pelo qual transcrevo, na íntegra, trecho do relatório da JJF.

“Quanto à comprovação do retorno das mercadorias para o estabelecimento da impugnante, pela suposta falta de retenção de ICMS-ST, em casos onde a Impugnante teria remetido veículos para contribuintes no estado da Bahia, para testes, empréstimos, comodato, locação e demonstrações, e não teria havido o retorno de tais bens, incidindo aí, o tributo estadual, assegura que, conforme demonstra a seguir ocorreram os mencionados retornos:

Saída (NF)	Data	Retorno (N. F)	Data
366721	24/10/2005	368021	31/10/2005
366722	24/10/2005	368022	31/10/2005
366723	24/10/2005	419344	12/01/2007
366724	24/10/2005	368025	31/10/2005
366726	24/10/2005	368026	31/10/2005
366727	24/10/2005	368028	31/10/2005
366728	24/10/2005	368030	31/10/2005
366729	24/10/2005	368031	31/10/2005
366730	24/10/2005	368033	31/10/2005
028319	25/10/2005	028442	28/10/2005
028320	25/10/2005	028443	28/10/2005
028321	25/10/2005	028444	28/10/2005
028322	25/10/2005	028445	28/10/2005
028323	25/10/2005	028446	28/10/2005
028324	25/10/2005	028447	28/10/2005
366987	25/10/2005	368024	31/10/2005
028439	28/10/2005	028448	28/10/2005

Consigna que todas as notas fiscais, acima, referem-se à remessa em demonstração, enviadas no ano de 2005, sendo que todas já retornaram devidamente à impugnante. Razão pela qual não houve o recolhimento do ICMS-ST nos termos do §3.º, item 3 do Convênio 132/1993.

Consigna que a Nota Fiscal 339763, se trata de remessa de Arrendamento Mercantil, cujos impostos incidentes foram devidamente destacados na Nota Fiscal de Venda nº 74111-12. A Nota Fiscal 339764, trata-se de remessa de Arrendamento Mercantil, cujos impostos incidentes foram devidamente destacados na Nota Fiscal de Venda nº 74112-12. A Nota Fiscal 403112, trata-se de remessa de Arrendamento Mercantil, cujos impostos incidentes foram devidamente destacados na Nota Fiscal de Venda nº 99716-12. Assegura que, nestes casos, a Nota Fiscal de Remessa de arrendamento mercantil é emitida somente para acompanhar a mercadoria até a concessionária que irá preparar o veículo para efetiva entrega ao dono arrendatário.

Quanto as Notas Fiscais 112053, 112051, 112056, 112048, 112039, 112032, 112036, 112043, 112046, 112057, 112040, 112266, 112265, 112264, 037228 e 051343, afirma que se trata de remessas de mercadoria em comodato e que já houve o retorno dos veículos ao estabelecimento da Impugnante no caso das Notas Fiscais 112046 (115098 25/05/2007), 112040 (115097, 25/05/2007) e 037228 (129028 ,07/11/2007).

Argui que em todos estes casos, é claríssima a disposições do Convênio 132/1992, ao dispor que a substituição tributária é devida somente sobre veículos novos. As remessas de veículos a título de comodato ou empréstimos são feitas com veículos já imobilizados, e as demais, todos retornarão à Renault do Brasil, item também descrito com regra para não tributação.

Conclui que também, neste aspecto, improcedência da pretensão fiscal.

Insurge-se contra a aplicação da multa por considerá-la de caráter punitivo, em valor elevadíssimo, caracterizando confisco. Invoca os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, trazendo a doutrina de Raquel Denize Stumm, na obra O Princípio Proporcionalidade no Direito Constitucional Brasileiro, assim como a de Helenilson Cunha Pontes, em monografia sobre o tema.

Conclui a impugnação requerendo, preliminarmente, a nulidade da autuação por carecer de todos os elementos imprescindíveis para sua existência e validade, ou ainda, no mérito, reconhecer a inexistência da obrigação tributária destacada, desconstituindo o controvertido lançamento tributário em esboço.

A PGE/PROFIS, ao se manifestar sobre o Recurso Voluntário opinou pelo afastamento da preliminar de nulidade por entender que o lançamento tributário não apresenta falhas capazes de gerar prejuízos ao contribuinte e que a descrição dos fatos geradores das obrigações tributárias afigura-se suficiente para possibilitar ao sujeito passivo o pleno exercício dos direitos fundamentais da ampla defesa e do contraditório, sedimentado no texto fundamental.

Diz que o trabalho realizado pelo autuante está lastreado nos demonstrativos anexados aos autos e nas planilhas que albergam os respectivos levantamentos fiscais elaborados com base nos dados extraídos dos arquivos magnéticos e dos documentos fiscais fornecidos pelo contribuinte.

Quanto à alegação de que a multa tem caráter confiscatório, diz que o RPAF veda a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo.

No tocante ao mérito, assevera que o recorrente não acostou aos autos, em sede recursal, qualquer documento novo capaz de comprovar efetivamente o retorno dos veículos ao estabelecimento remetente ou mesmo a descaracterização das operações de empréstimo, comodato e arrendamento mercantil.

Ao final do seu Parecer opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

O sujeito passivo ingressou com o presente Recurso Voluntário visando reformar a Decisão proferida em primeiro grau administrativo para anular ou julgar o Auto de Infração improcedente, aduzindo, em apertada síntese, que o Auto de Infração encontra-se eivado de vícios e, no mérito, não praticou as infrações a ele imputadas.

No tocante à preliminar de nulidade, verifico que a mesma não pode subsistir, isto porque, conforme bem destacaram os julgadores de primeira instância, o Auto de Infração preencheu todos os seus requisitos legais, inseridos no art. 39 do RPAF/BA, indicando, com bastante precisão, o infrator, o montante do débito e a descrição dos fatos que originaram a confecção do lançamento de ofício.

Destaque-se, ainda, que o autuado teve acesso a toda a documentação e tomou conhecimento de todos os fatos que embasaram o Auto de Infração, não havendo que se falar em cerceamento de defesa.

Ao contrário do que afirmou o recorrente, os julgadores *a quo* analisaram com bastante maestria a preliminar de nulidade arguida pelo autuado, indicando minuciosamente a perfeição da autuação.

Desta forma, afasto a preliminar de nulidade suscitada.

Em relação ao mérito, observo que o recorrente, em seu Recurso Voluntário, não trouxe aos autos qualquer argumento ou documentos novos que pudessem demonstrar os equívocos da Decisão recorrida.

Antes de ingressar na análise do mérito das infrações, vale esclarecer que o Convênio ICMS 132/92, utilizado pelo recorrente para embasar a sua defesa, é bem claro ao dispor que substituição tributária regulada no referido diploma legal, não se aplica nos casos de remessas em que as mercadorias devam retornar ao estabelecimento remetente.

Assim, não havendo a comprovação desse retorno das mercadorias o imposto deve ser exigido, e é justamente o ICMS referente a estas mercadorias, que foram remetidas para pessoas físicas e jurídicas e não retornaram ao estabelecimento do autuado que está sendo exigido no lançamento de ofício.

A infração 1 acusa o recorrente de não ter procedido à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, decorrente da remessa de veículos novos para teste, locação, comodato, empréstimo e demonstração, destinadas a revendedores, sem a devida comprovação do retorno das referidas mercadorias para o estabelecimento do autuado.

Compulsando os autos, constato que a autuação encontra-se acertada, isto porque o sujeito passivo, tanto na Primeira Instância em sede recursal segunda não trouxe documentos capazes de demonstrar que as mercadorias retornaram ao seu estabelecimento, ou que recolheu o imposto devido. Desta forma, mantenho a infração na integralidade.

Quanto à infração 2, falta de retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, decorrente da diferença de alíquota do imposto devido nas remessa de veículos novos para teste, locação, comodato, empréstimo e demonstração, destinadas a contribuintes de ICMS para uso e consumo, sem a devida ou adequada comprovação do retorno das referidas mercadorias para o estabelecimento do autuado, e a infração 3, falta de retenção e recolhimento do ICMS, decorrente da remessa de veículos novos a título de empréstimo para pessoa física, intermediada por revendedora, sem a devida comprovação do retorno dessas mercadorias ao estabelecimento do autuado, o sujeito passivo conseguiu comprovar a improcedência de parte da autuação, a qual foi atestada através da análise da documentação apresentada na impugnação.

Conforme bem destacou os julgadores de Primeira Instância, o recorrente, na infração 2, conseguiu demonstrar o retorno das mercadorias indicadas nas Notas Fiscais nºs 112040, 112046, sendo que estas duas últimas se referem às operações de empréstimo e comodato. Porém, não conseguiu comprovar que os veículos novos encaminhados a título de comodato e empréstimo tinham sido, por ele imobilizados em seu patrimônio, antes das operações de remessa, bem como, a formalização do negócio jurídico do comodato, ônus que lhe incumbia.

No que se refere à infração 3, verifico que acertada foi a Decisão de primeiro grau, vez que o autuado conseguiu demonstrar a impertinência da autuação referente às Notas Fiscais nºs 37228 e 403112.

Quanto à infração 4, verifico que o sujeito passivo não se insurgiu contra a mesma, e conforme disposição expressa do art 142 do RPAF/BA, presumo que o mesmo reconheceu a autuação neste item.

Quanto à alegação de que a multa aplicada tem caráter confiscatório e desproporcional, deixo de me manifestar sobre as referidas alegações, vez que o RPAF/BA, em seu art. 167, dispõe que este órgão julgador não tem competência para se manifestar sobre constitucionalidade de Lei e/ou afastar a aplicabilidade da Legislação Estadual.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 206912.0008/07-4, lavrado contra **RENAULT DO BRASIL S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento imposto no valor total de **R\$88.375,20**, acrescido das multas de 60% sobre R\$86.124,88 e 150% sobre R\$2.250,32, previstas nos incisos II, “e” e V, “a”, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de abril de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

MÁRCIO MEDEIROS BASTOS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS