

A. I. N° - 269616.0014/07-0

AUTUADO - VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA.

AUTUANTES - WAGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS e JOSÉ MACEDO DE AGUIAR

ORIGEM - IFEP COMÉRCIO

INTERNET - 16/09/2009

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0284-03/09**

**EMENTA: ICMS. NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA.**  
Inexigibilidade do cumprimento da exigência fiscal em virtude de o autuado vir agindo em conformidade com ordem judicial decorrente de ação movida por terceiro, da qual o autuado não foi parte, tendo-lhe sido oficiada a concessão da liminar, mas não lhe sendo oficiada a subsequente revogação, de modo que, enquanto o autuado não fosse cientificado pelo Poder Judiciário acerca da revogação da liminar, não tinha como agir de modo diverso. A extinção da ação mandamental sem julgamento do mérito só tem eficácia entre as partes, não se aplicando “automaticamente” a terceiro, mas somente após ser intimado do fato processual. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal em nome da parte que moveu a ação, com fundamento no instituto da responsabilidade supletiva, nos termos do § 1º do art. 125 do RICMS. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/12/07, diz respeito à retenção de ICMS efetuada a menos, com o consequente recolhimento do imposto a menos, na condição de sujeito passivo por substituição estabelecido no Estado do Paraná, nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia [operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária]. Imposto lançado: R\$ 25.717,56. Multa: 60%.

O autuado suscita na defesa (fls. 14/23), como preliminar, a decadência do crédito tributário em discussão. Argumenta que o lançamento por homologação, ao qual se sujeita o ICMS, é modalidade tributária prevista no art. 150 do CTN, cujo § 4º dispõe que o marco inicial para contagem do prazo decadencial de 5 anos se inicia a partir da ocorrência dos respectivos fatos geradores, ou seja, no caso do ICMS, da data da operação mercantil relativa à saída de veículos do estabelecimento do autuado com destino à concessionária baiana. Observa que todas as operações mercantis a que se refere o presente Auto ocorreram entre junho e setembro de 2002, havendo, portanto, mais de 5 anos da dada em que a empresa foi intimada de sua lavratura (28.12.07), e por conseguinte as referidas operações não poderiam ser objeto de análise pelo fisco estadual, por ter decorrido o prazo decadencial. Sustenta que o STJ tem prestigiado o entendimento de que o marco inicial para contagem do prazo decadencial do ICMS deve ser de acordo com a disciplina do § 4º do art. 150 do CTN. Aponta como exemplos dois acórdãos, um proferido pela 2<sup>a</sup> Turma daquela corte nos autos do processo Resp 470.219/SP, e outro pela 1<sup>a</sup> Seção daquele tribunal no julgamento dos Embargos de Divergência no REsp 101.407/SP.

Quanto ao mérito, diz que a empresa promoveu a retenção do imposto a menos em estrito cumprimento a ordem judicial proferida em ação ajuizada por terceiro, não podendo ser responsabilizada pelo crédito lançado no presente Auto de Infração. Frisa que existe uma ordem judicial amparando o recolhimento do imposto a menos, na forma como a empresa procedeu.

Explica que, na condição de montadora de veículos, a sua empresa é responsável pela retenção do ICMS relativo às operações subseqüentes às saídas de veículos de seus estabelecimentos fabris, por força dos convênios firmados pelos Estados, na modalidade de substituição tributária “para frente”. Prossegue dizendo que, com base no Convênio ICMS 129/97, o Estado da Bahia adotou o regime de substituição tributária com alíquota reduzida de 17% para 12%, sendo tal benefício regulado por meio do Decreto nº 8.200/02, o qual impõe a necessidade de que as concessionárias beneficiárias assinem Termo de Acordo com a fiscalização estadual, impondo a renúncia a direitos constitucionais passados e futuros, com o compromisso de não reclamar tais direitos na justiça, sob pena de exclusão do benefício. Acrescenta que a sua empresa passou a proceder de acordo com essa orientação nas operações com concessionárias situadas na Bahia sem qualquer problema. No entanto, a concessionária Movel Motores e Veículos Ltda. (MOVEL) recebeu veto das autoridades fiscais baianas, inviabilizando a fruição, por ela, dos referidos benefícios, por ter discordado em aderir ao termo de acordo a que se refere o decreto supracitado, e, irresignada com o veto, a Movel ajuizou o Mandado de Segurança nº 9125139/02 junto à 2ª Vara Pública da Fazenda do Estado da Bahia contra a Fazenda do Estado da Bahia, visando impedir a sua exclusão do regime beneficiado de substituição tributária com alíquota reduzida de 17% para 12%, tendo sido concedida Medida Liminar nos seguintes termos: “[...] que a Impetrante possa continuar beneficiada pelo regime de Substituição Tributária com redução da alíquota de 17% para 12%, na compra de veículos e peças junto à montadora Volkswagen, sem que venha a sofrer autuações e retaliações pela sua não adesão a tal acordo que, a priori, se apresenta como inconstitucional e ilegal, até o julgamento final desta ação mandamental. [...] Por tudo isso, concede-se a LIMINAR, determinando a notificação da autoridade apontada coatora, inclusive para que preste, querendo e no decêndio legal, as informações necessárias à instrução do processo, bem como que se oficie à Volkswagen do Brasil S.A., substituto tributária da Impetrante, com cópia da inicial e desta decisão” (cópia anexa). Aduz que sua empresa foi cientificada do despacho judicial acima transcrito através do Ofício nº 860/02 (cópia anexa).

Especifica as Notas Fiscais que foram emitidas em nome da Movel no período compreendido entre 14.6.02 e 23.9.02, nos moldes da determinação judicial (cópias anexas), tendo feito constar em todas aquelas Notas a seguinte informação: “Aplica-se alíquota de 12% conf. MS NR. 9125139/02-48.750 (Poder Judiciário-BA)”.

Quanto ao fato de a fiscalização estadual entender que a retenção do imposto foi feita a menos indevidamente, conforme o presente Auto, argumenta a defesa que infração é a inobservância da norma tributária, e, neste caso, o procedimento da Movel e com muito mais razão o da autuada decorre de determinação judicial exarada nesse sentido no Mandado de Segurança nº 9125139/02-48.750, não havendo como pretender-se alegar ter havido burla da norma legal. Reitera que sua empresa foi oficiada dos termos daquela ordem judicial, e em face disso não cabia outra alternativa que não a de dar-lhe cumprimento, sob pena de incorrer em crime de desobediência previsto no art. 330 do CP.

Considera ser patente a falta de fundamentação da acusação fiscal em apreço.

Frisa ser descabível a responsabilização de sua empresa pelo crédito tributário lançado, pois o imposto foi retido em estrito cumprimento de decisão judicial. Aduz que compete ao Poder Judiciário a aplicação da lei ao caso concreto. Cita doutrina.

Conclui ponderando que, caso o fisco tenha sofrido algum prejuízo pela execução da aludida ordem judicial, poderá exigir da Movel, e apenas dela, o recolhimento dos valores do imposto indevidamente retido a menos, pois apenas a concessionária foi que se beneficiou do recolhimento do tributo a menos.

Pede que se dê acolhimento à preliminar suscitada, reconhecendo-se a decadência dos créditos lançados em sua totalidade, ou que, no mérito, seja declarado improcedente o Auto de Infração.

Um dos autuantes prestou informação (fls. 97-98) explicando que o lançamento se refere a uma diferença do imposto devido por substituição tributária, que foi retido a menos em operações de venda de veículos para o Estado da Bahia, tendo o substituto tributário aplicado a alíquota reduzida de 12%, no período de 1.4.02 a 31.12.02, durante o qual tal benefício estava condicionado à existência de Termo de Acordo a ser firmado entre o destinatário das mercadorias e o fisco estadual.

Quanto à preliminar suscitada, o fiscal frisa que a regra do § 4º do art. 150 do CTN se aplica é se a lei “não fixar prazo” para a homologação, porém a lei baiana fixou um prazo para a homologação diferente do que está previsto no CTN, no art. 107-B do COTEB, acrescentado pela Lei nº 8.534/02, segundo o qual se considera ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito após 5 anos, contados a partir de 1º de janeiro de ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Aduz que esse prazo é o mesmo que está fixado no art. 173, I, do CTN e também no art. 107-A do COTEB. A seu ver não procede a extinção pretendida.

No tocante ao mérito, o fiscal considera que a empresa está desinformada por alegar que fez a retenção do imposto a menos em estrito cumprimento a ordem judicial, haja vista que a Movel, destinatária das mercadorias, de fato obteve liminar em Mandado de Segurança, deferida em 13.5.99, através da qual resguardou os benefícios previstos no termo de acordo, porém tal liminar foi suspensa por meio de decisão proferida nos autos do Pedido de Suspensão de Execução de Liminar, através do Processo nº 55172-6/99 (cópia anexa).

O processo foi levado a julgamento na sessão de 5.2.09. Na sessão de julgamento, considerando-se que nos autos são feitas referências a dois Mandados de Segurança, decidiu-se remeter o processo em diligência à Procuradoria (fls. 109-110) a fim de que fossem prestados esclarecimentos acerca da existência dos referidos Mandados, especialmente quanto à sua situação na data da lavratura do presente Auto de Infração e na data atual, de modo a se saber se o caso em análise nos presentes autos se encontra ou não “sub judice”. Na mesma diligência, tendo em vista constar à fl. 60, relativamente a um dos Mandados (MS nº 9125139/02), cópia de ofício do MM. Sr. Juiz de Direito dirigido à Volkswagen dando-lhe ciência do feito e determinando que aquela empresa adotasse a substituição tributária com redução da alíquota de 17% para 12% nas operações com veículos e peças, constando idêntico ofício à fl. 102 relativamente ao outro Mandado (MS nº 912/99), foi solicitado que a Procuradoria informasse se, por ocasião da suspensão das liminares, a Volkswagen foi cientificada das suspensões, e, em caso positivo, que fosse juntada cópia dos instrumentos aos autos.

De acordo com despacho manuscrito no verso da fl. 112, consta que: *a)* foram juntadas aos autos cópias das decisões proferidas nas ações mandamentais referidas neste processo; *b)* ambos os Mandados foram movidos pela Movel - Motores e Veículos Ltda.; *c)* os Mandados de Segurança foram extintos sem julgamento do mérito da pretensão então posta, deixando, portanto, de subsistir as ordens liminares neles deferidas; *d)* apesar de a PGE/Vitória da Conquista ter informado sobre a cientificação do autuado acerca revogação da liminar deferida no MS 912/99, não há nos autos do MS 140.02.912.513-9 informações sobre a comunicação ao autuado acerca da extinção do feito.

Foi mandado dar ciência ao autuado dos elementos da diligência (fls. 124-v/127).

O autuado manifestou-se dizendo que, com relação à exigência fiscal relativa à retenção do imposto com aplicação da alíquota reduzida de 17% para 12%, havia sido evidenciado na defesa que assim procedera por ter nesse sentido sido intimado de liminar proferida no Mandado de Segurança nº 9125139/02, impetrado pela aludida concessionária, da qual transcreve trechos. Diz que, após o deferimento da liminar, foi expedido o Ofício nº 860/02, recebido por sua empresa em 13.6.02, a qual teve, então, que proceder ao imediato cumprimento da mencionada decisão

judicial, nos termos do inciso II do art. 7º da Lei nº 1533/51, que inclusive foi consignado de forma expressa no próprio ofício. No que tange à menção da autoridade fiscal ao Mandado de Segurança nº 912/99, observa que, de acordo com o ofício à fl. 102 e a cópia da sentença às fls. 113/117, se trata de processo distinto do que foi mencionado inicialmente, no qual, igualmente, a sua empresa não integrou quaisquer dos pólos da ação mandamental. Aduz que a sua empresa foi oficiada da decisão contida à fl. 102, que trata da concessão de liminar para que a impetrante do Mandado, a Movel, pudesse beneficiar-se do regime de substituição tributária com a redução da base de cálculo do ICMS resultando em uma retenção de 12%, e, portanto, a referida liminar reforça o procedimento adotado por sua empresa, em face de liminar emanada também do Mandado de Segurança nº 912/99. Prossegue dizendo que a sua empresa não integrou a lide nos autos do aludido “mandamus”, não sendo de seu conhecimento o recebimento de qualquer ofício judicial noticiando a decisão anexada ao ofício 245/09, que decretou a extinção do processo sem julgamento de mérito. Frisa que a sua empresa, por não ser parte nos autos de ambos os Mandados de Segurança, não teve acesso ao pretenso desfecho de tais ações mandamentais, e que, em obediência estrita às ordens judiciais emanadas das liminares concedidas nos supramencionados Mandados, apenas cumpriu o quanto foi determinado pelas aludidas decisões judiciais, de modo que, se não tivesse procedido à retenção do tributo na forma determinada pelas liminares, teria obstaculizado a realização do direito garantido juridicamente à Movel e até mesmo assumido o risco de incorrer no crime de desobediência previsto no art. 330 do Código Penal. Reitera que procedeu ao cumprimento de decisões judiciais. Repete não ter conhecimento de qualquer ofício judicial noticiando a suspensão ou revogação das ordens judiciais anteriormente noticiadas. Chama a atenção nesse sentido para a informação prestada pela Procuradoria do Estado. Conclui dizendo que a exigência fiscal está fulminada pela decadência, nos termos do inciso V do art. 156, c/c o § 4º do art. 150 do CTN, haja vista que se trata de retenção a menos de ICMS, e não de ausência de pagamento. Reitera as razões contidas na defesa. Pede que seja cancelada a exigência fiscal, extinguindo-se o processo.

## VOTO

O lançamento em discussão diz respeito à retenção de ICMS efetuada a menos pelo autuado, com o consequente recolhimento do imposto a menos, na condição de sujeito passivo por substituição (estabelecido no Estado do Paraná), nas vendas realizadas para contribuinte localizado na Bahia, relativamente a operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Existem aqui duas questões a serem decididas em preliminar. A primeira é quanto à alegação de decadência (causa de pedir autônoma) do crédito tributário objeto deste lançamento.

Não acato a preliminar de nulidade suscitada pela defesa, haja vista que, nos termos do art. 173 do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de ser lançado o crédito tributário relativo ao exercício de 2002. O prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Os débitos que segundo a defesa já teriam sido alcançados pela decadência – relativos a junho, agosto e setembro de 2002 – já poderiam ter sido lançados no exercício de 2002. O primeiro dia do exercício seguinte é 1º de janeiro de 2003. Por conseguinte, o lançamento do período em discussão poderia ser feito até 31 de dezembro de 2007. O procedimento fiscal foi formalizado em 26/12/07, e o sujeito passivo foi intimado no dia 28/12/07. O Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), no § 1º do art. 28, estabelece o prazo de decadência do direito de efetuar o lançamento do crédito tributário em consonância com o art. 173 do CTN. O § 4º do art. 150 do CTN, ao qual se apegue a defesa, aplica-se é quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação. Dou por superada a primeira preliminar.

A segunda preliminar – tratada pela defesa como questão de mérito – consiste em que a retenção do imposto foi feita com aplicação da alíquota de 12%, em vez de 17%, em virtude de ordem judicial nesse sentido em ação mandamental ajuizada por terceiro. O autuado alega que não pode

ser responsabilizado pelo crédito lançado no presente Auto de Infração, pois existe uma ordem judicial amparando o recolhimento do imposto na forma como a empresa procedeu.

A legislação baiana prevê um benefício fiscal que consiste na redução da alíquota do imposto de 17% para 12%, porém o Decreto nº 8.200/02 alterou os §§ 1º e 2º do art. 76 do RICMS, condicionando tal benefício à celebração de um termo de acordo pelo destinatário das mercadorias, que no caso em apreço é a empresa Movel – Motores e Veículos Ltda. A Movel, por não concordar com a exigência do aludido termo de acordo, ajuizou o Mandado de Segurança nº 9125139/02 junto à 2ª Vara da Fazenda Pública contra aquela exigência, e obteve liminar datada de 12 de junho de 2002, conforme consta às fls. 58/60.

O fiscal autuante, ao prestar a informação, se referiu a outra liminar, datada de 13/5/99, observando que esta liminar havia sido suspensa através do Processo nº 55172-6/99, Mandado de Segurança nº 912/99, de acordo com as peças às fls. 99/105.

Tendo em vista a referência nos autos a dois Mandados de Segurança, o processo foi remetido em diligência à Procuradoria (fls. 109-110) a fim de que fossem prestados esclarecimentos acerca dos referidos Mandados. Na mesma diligência, tendo em vista constar à fl. 60, relativamente a um dos Mandados (MS nº 9125139/02), cópia de ofício do MM. Sr. Juiz de Direito dirigido à Volkswagen dando-lhe ciência do feito e determinando que aquela empresa adotasse a substituição tributária com redução da alíquota de 17% para 12% nas operações com veículos e peças, constando idêntico ofício à fl. 102 relativamente ao outro Mandado (MS nº 912/99), foi solicitado que a Procuradoria informasse se, por ocasião da suspensão das liminares, a Volkswagen foi cientificada das suspensões, e, em caso positivo, que fosse juntada cópia dos instrumentos aos autos.

O procurador Vicente Oliva Buratto, num despacho no verso da fl. 112, informou que ambos os Mandados foram impetrados pela Movel - Motores e Veículos Ltda., tendo sido extintos sem julgamento do mérito da pretensão então posta, deixando, portanto, de subsistir as ordens liminares neles deferidas, sendo que, apesar de a PGE/Vitória da Conquista ter informado sobre a cientificação do autuado acerca revogação da liminar deferida no MS 912/99, não há nos autos do MS 140.02.912.513-9 informações sobre a comunicação ao autuado acerca da extinção do feito.

O autuado neste caso é a Volkswagen do Brasil Ind. de Veículos Automotores Ltda. Foram impetrados dois Mandados de Segurança por terceiro, a concessionária Movel - Motores e Veículos Ltda. No caso do MS nº 9125139/02, consta à fl. 60 cópia de ofício do MM. Sr. Juiz de Direito dirigido à Volkswagen dando-lhe ciência do feito e determinando que aquela empresa adotasse a substituição tributária com redução da alíquota de 17% para 12% nas operações com veículos e peças. Idêntico ofício consta à fl. 102 relativamente ao MS nº 912/99.

De acordo com a informação prestada pelo procurador Vicente Oliva Buratto (fl. 112-verso), os dois Mandados impetrados pela Movel - Motores e Veículos Ltda. foram extintos sem julgamento do mérito, deixando, portanto, de subsistir as ordens liminares neles deferidas, sendo que: *a) no caso do MS 912/99, a PGE/Vitória da Conquista informou que teria havido a cientificação do autuado (a Volkswagen) acerca revogação da liminar; b) já no caso do MS 140.02.912.513-9, não há nos autos daquele processo informações sobre a comunicação ao autuado acerca da extinção do feito.*

Ora, com relação ao MS 912/99, embora o procurador afirme que a PGE/Vitória da Conquista houvesse informado que teria havido a cientificação do autuado (a Volkswagen) acerca revogação da liminar, o nobre procurador não juntou aos autos cópia do instrumento pelo qual foi feita a cientificação, conforme havia sido solicitado na diligência (fl. 110).

Essa falha poderia ser sanada mediante nova diligência, para que fosse juntada prova de que a Volkswagen teria sido oficiada da cassação ou revogação da liminar concedida à Movel. Porém essa providência seria ineficaz, haja vista que, na outra ação, o MS 140.02.912.513-9, foi declarado

pelo digno procurador que não há nos autos daquele processo informações sobre a comunicação ao autuado (a Volkswagen) acerca da extinção do feito.

Sendo assim, o autuado está certo quando alega que, ao fazer a retenção do imposto com aplicação da alíquota de 12% em vez da de 17%, assim procedeu por ter nesse sentido sido intimado de liminar proferida em Mandado de Segurança impetrado pela aludida concessionária, da qual transcreve trechos (fl. 134). Conforme argumenta o autuado, em face do ofício judicial em que lhe foi dada ciência da liminar, teve que proceder ao cumprimento da mencionada decisão judicial, nos termos do inciso II do art. 7º da Lei nº 1533/51, que inclusive foi consignado de forma expressa no próprio ofício. O autuado observa que em ambos os Mandados a sua empresa não integrou quaisquer dos pólos das ações mandamentais. Frisa mais adiante que a sua empresa, por não ser parte nos autos de ambos os Mandados de Segurança, não teve acesso ao pretendido desfecho de tais ações mandamentais, e que, em obediência estrita às ordens judiciais emanadas das liminares concedidas nos supramencionados Mandados, apenas cumpriu o quanto foi determinado pelas aludidas decisões judiciais, de modo que, se não tivesse procedido à retenção do tributo na forma determinada pelas liminares, teria obstaculizado a realização do direito garantido juridicamente à Movel e até mesmo assumido o risco de incorrer no crime de desobediência previsto no art. 330 do Código Penal.

O autuado procedeu como devia proceder em cumprimento de decisão judicial. Se uma decisão judicial determinou que a Volkswagen, nas operações com a Movel, adotasse a substituição tributária com redução da alíquota de 17% para 12% nas operações com veículos e peças – nos termos do ofício à fl. 60 –, a Volkswagen, enquanto não fosse oficiada pelo Poder Judiciário da revogação ou cassação da liminar, não tinha como agir de modo diverso. A extinção da ação mandamental sem julgamento do mérito tem eficácia entre as partes, não se aplicando “automaticamente” a terceiros. Para ter eficácia em relação a terceiro, é preciso que este seja intimado do fato processual.

O fisco baiano não poderia exigir que a empresa contrariasse uma decisão judicial.

O lançamento é nulo, por ilegitimidade passiva. A repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento fiscal visando à cobrança do imposto da Movel – Motores e Veículos Ltda., com fundamento no instituto da responsabilidade supletiva, nos termos do § 1º do art. 125 do RICMS. É evidente que se o interessado, antes do início da competente ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 269616.0014/07-0, lavrado contra **VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES [LTDA.]**.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 9 de setembro de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA