

A. I. Nº - 298624.0002/08-9
AUTUADO - VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES
AUTUANTES - WAGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS e JOSÉ MACEDO DE AGUIAR
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 23.11.09

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0397-04/09

EMENTA: ICMS. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO EM DESCONFORMIDADE COM REGRAS ESTABELECIDAS EM CONVÊNIO ICMS. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 10/06/08 para exigir ICMS no valor de R\$229.951,18, acrescido da multa de 60%, relativo à retenção a menos do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

O autuado, na defesa apresentada às fls. 19 a 42, inicialmente discorre sobre a infração apontada e diz que preliminarmente em relação às operações praticadas no ano de 2003:

- 1) Ocorreu sua extinção por ter sido operado a decadência;
- 2) Os valores exigidos foram calculados de forma inconsistente.

Quanto ao mérito afirma que das 561 operações objeto do Auto de Infração:

- a) 34 restantes se referem à remessa de veículos com finalidade específica de “Test Drive”, não destinado a posterior revenda, sendo “Fat. direto ao cons. – Conv. 51/00);
- b) 527 operações, conforme indicado na nota fiscal “Faturamento direto ao consumidor – Convênio ICMS 51/00” (empresa), não sendo destinado a posterior revenda.

Argumenta que o direito do Estado da Bahia de lançar crédito tributário do imposto, sujeito a lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), cujo teor transcreveu às fls. 21/22 é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Afirma que tomou conhecimento do Auto de Infração em 23/06/08 e não pode ser exigido ICMS pertinente a operações praticadas em 2003, nem cogitada a aplicação do disposto no art. 173, I do CTN, ou seja, constituir o crédito tributário a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento deveria ser efetuado. Entende que a norma do art. 173 é a regra geral da decadência e a do art. 150, §4º do mesmo diploma legal, trata-se de regra própria de imposto homologatório.

Transcreve diversas decisões de Tribunais Superiores (REsp 470.219/SP; REsp 279.473/SP; REsp 278.727/DF e REsp 172.997/SP) para reforçar o seu posicionamento.

Comenta que o autuante sustenta que houve recolhimento a mais para o Estado do São Paulo o que resultou em recolhimento a menos para o Estado da Bahia, por ter sido aplicada incorretamente a alíquota de 12% ao invés de 7% relativa à operação própria, mas os demonstrativos não indicam como foi apurada a diferença de 5% calculada a mais na operação própria. Alega falta de fundamentos legais para desconsiderar o regime de apuração adotado (Conv. ICMS 51/00), em detrimento de cláusulas do Conv. ICMS 132/92 e que inexistem provas de que os veículos foram revendidos para adquirentes no Estado da Bahia para se cogitar aplicação das regras previstas no segundo Convênio citado.

Aduz que segundo o art. 41 do RPAF/BA, o Auto de Infração deve ser claro para que o contribuinte identifique a infração que lhe é imputada, recomponha a base de cálculo do montante exigido para ponderar sua procedência e que não sendo atendido tais requisitos, fica impossibilitado de verificar as razões que levaram a fiscalização a desconsiderar a alíquota de ICMS aplicável nas vendas de veículos com faturamento direto a consumidor, motivo pelo qual deve ser anulado por ferir o princípio do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, LV da CF/88).

Transcreve parte de texto de autoria da professora Maria Sylvia Zanella Di Petro, os artigos 2º e 18 do RPAF/BA, para reforçar o seu posicionamento de que ficou impedido de exercer o seu direito de defesa, por não ter sido dado conhecimento dos fatos que levaram a fiscalização a aplicar o disposto no Convênio ICMS 132/92, bem como não foi cientificado dos critérios adotados pela fiscalização na quantificação dos valores contidos na coluna “Diferença” contida no demonstrativo juntado ao Auto de Infração.

Diz que, por amor à argumentação, ainda que a fiscalização entendesse não ser aplicáveis as regras previstas no Convênio ICMS 51/00 às operações praticadas, entende que a exigência é indevida, entre outros motivos, porque apurada incorretamente.

No mérito, esclarece que estando localizada no Estado de São Paulo, ao praticar operações de vendas interestaduais de veículos é obrigado a recolher o ICMS sobre a operação própria para aquele Estado, e em virtude do regime de substituição tributária, obrigada a recolher o ICMS para o Estado destinatário, no caso, a Bahia, tanto quando realizar vendas destinadas a:

- 1) Distribuidores autorizados – Convênio ICMS 132/92;
- 2) Direta a consumidor final – Convênio ICMS 51/00.

Diz que a acusação contida na autuação é de que teria destacado o ICMS normal mediante aplicação de alíquota de 12% ao invés de 7% o que resultou em recolhimento a menos do ICMS para o Estado da Bahia com inobservância das disposições contidas no Conv. ICMS 132/92.

Alega que a fiscalização não atentou que as vendas foram feitas diretamente a consumidores finais, submetidas ao Conv. ICMS 51/00 e que embora tenha indicado aplicação das Cláusulas terceira, sexta, sétima e oitava do Conv. ICMS 132/92, “utilizou-se da base de cálculo reduzida prevista no Convênio ICMS 51/00 e não o valor da operação por ela praticado”.

Ressalta que a Cláusula Segunda, Parágrafo Único do Convênio ICMS 51/00 estabelece que: O imposto devido ao Estado de origem tem como base de cálculo o valor da venda (acrescido dos acessórios e IPI), reduzido de um percentual, sendo calculado mediante aplicação da alíquota interna, que no Estado de São Paulo é de 12%, o que foi efetivamente praticado, conforme tabela apresentada à fl. 35 (art. 682-B do RICMS/BA) relativa s saída de veículos da Região Sul com destino à Região Nordeste, denominados fatores de redução da base de cálculo de faturamento direto ao consumidor, que vai de 32,70% a 45,08 em função da sujeição da alíquota de IPI de 0% a 35%, utilizando a seguinte fórmula: $ICMS\ próprio = PV \times FRBC \times alq.i.o.$

Já o Convênio 132/92, em que os autuantes amparam a autuação determina que nas operações sujeitas ao regime de apuração previsto neste Convênio, o imposto devido ao Estado de origem é calculado com base no valor da operação praticada, sem qualquer redução, mediante aplicação da alíquota interestadual vigente para a operação, no caso 7%, conforme demonstrou à fl. 46 utilizando a seguinte fórmula: $ICMS\ próprio = PV \times aliq.\ Int.$

Diz que neste contexto, para as operações objeto da autuação, decorrente de vendas diretas a consumidor final, conforme indicado nas notas fiscais emitidas, não há **do que se cogitar** aplicação da alíquota interestadual (7%) e nem a redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 51/00 como quer a fiscalização. Também, não há como utilizar critérios previstos nos citados Convênios de forma concomitante visto que se trata de regimes próprios de apuração de imposto para operações diferentes (venda a consumidor final e vendas para comercialização) não se resumindo a aplicação de alíquota interna, conforme acima explicitado.

Tece comentários sobre alíquota, base de cálculo, preço do veículo e dos acessórios, aplicação de alíquotas de 12% pela de 7%, previstas de forma diferenciada nos citados Convênios.

Apresenta demonstrativo relativo à nota fiscal 110456 (fl. 88) com valor de R\$ 36.492,98 que aplicando o percentual da redução da base de cálculo de 42,78% previsto no Convênio ICMS 51/00 resulta em base de cálculo para apuração do ICMS próprio de R\$14.684,78, que aplicada à alíquota interna de 12% resulta em valor de R\$1.762,17.

Diz que para esta operação, na apuração do ICMS próprio, o autuante aplicou indevidamente a redução prevista no Convênio ICMS 51/00 e aplicou a alíquota de 7% prevista no Convênio 132/92 o que resultou em valor de R\$ 1.027,93 (14.684,78 x 7%), tendo exigido o valor de R\$ 734,24 (R\$1.762,17 – R\$ 1.027,93), “que corresponde a 5% da base de cálculo do ICMS próprio calculado pela Defendente”, o que também ocorre com os demais documentos fiscais relacionados no demonstrativo elaborado pela fiscalização.

Conclui esta linha de raciocínio afirmando que:

- A) Caso seja acatado o procedimento por ele adotado com aplicação do Convênio ICMS 51/00 (alíquota de 12% sobre a base de cálculo reduzida), não resta qualquer valor devido na presente autuação;
- B) Se adotada a sistemática prevista no Convênio ICMS 132/92, faz se necessário o refazimento dos cálculos considerando aplicação da alíquota de 7% sobre o valor da operação praticada (sem redução prevista no Convênio 51/00).

Por fim, requer o acatamento das nulidades pretendidas, improcedência em detrimento do cálculo correto do ICMS próprio com aplicação das regras previstas no Convênio ICMS 51/00 ou retificação dos cálculos com aplicação das regras estabelecidas no Convênio ICMS 132/92, reabrindo o prazo para eventual pagamento com redução de pagamento da multa prevista na legislação do imposto. Protesta pela juntada de documentos para comprovar os fatos e indica à fl. 42, endereço para remessa de correspondências.

Os autuantes, na informação fiscal prestada às fls. 580/581, inicialmente discorrem sobre os argumentos defensivos, passando a contestá-los, conforme passou a expor.

Com relação à preliminar de decadência, afirmam que não pode prosperar, tendo em vista que na situação presente, se aplica o art. 173, I tudo do CTN, sendo contado prazo de cinco anos para constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ser efetuado.

No mérito, afirmam que os arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte, bem como as provas levantadas contradizem as alegações da defesa, visto que em todas as operações praticadas foi utilizado o CFOP 6.401 (venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto) relativa a operações de revenda, conforme documentos acostados às fls. 591 a 600, onde consta, inclusive a condição dos diversos destinatários, “que se trata de estabelecimentos destinados ao comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários novos”.

Com relação à alegação de que “a totalidade” das operações se destina a test drive e uso consumo sem revenda posterior, ressalta que em ambos os casos se tratariam de operações destinadas ao ativo imobilizado, situação em que deveria permanecer pelo menos um ano, não podendo ser considerado de uso consumo. Entretanto, diz que os extratos obtidos junto à Gerência de IPVA da SEFAZ demonstram que os veículos objeto das notas fiscais 340808, 128472 e 256002 houve transferência de titularidade dos mesmos, nas datas de 23/03/07, 14/06/05 e 18/07/06, o que descaracteriza a pretensão do autuado.

Finaliza afirmando que o Conselho de Fazenda manifeste seu entendimento.

Esta JJF determinou a realização de diligência (fls. 603/604) para que os autuantes refizessem os demonstrativos originais levando em consideração às regras estabelecidas no Convênio ICMS 132/92, como indicado no enquadramento da infração.

Em atendimento à diligência os autuantes declararam, fl. 607, que ficaram impossibilitados de atender a diligência, visto que o Convênio ICMS 132/92 requer conhecimento do preço de fábrica de cada veículo, informação não presente nas notas fiscais emitidas conforme Convênio 51/00.

VOTO

O autuado na defesa apresentada invocou a decadência do crédito tributário relativo ao mês de maio de 2003, sob o argumento de que é previsto o prazo de cinco anos para a formalização do crédito tributário dos tributos por homologação conforme disposto no art. 150, § 4º do CTN. Rejeito o pedido formulado tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 10/06/08, pelos motivos que passo a expor.

O art. 150, § 4º do CTN, estabelece que:

....

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:

Art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos relativos ao exercício de 2003 só seriam desconstituídos se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/09.

Na defesa apresentada o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que foi acusado de recolher ICMS-ST a menos em decorrência da não aplicação das regras previstas no Convênio ICMS 132/92, mas que os demonstrativos elaborados pela fiscalização, impossibilitam verificar as razões que levaram a fiscalização a desconsiderar a alíquota de ICMS aplicável nas vendas de veículos com faturamento direto a consumidor.

Na informação fiscal, os autuantes contestaram dizendo que a base de cálculo considerada foi a constante nas notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte.

Pela análise dos elementos contidos no processo verifíco que a fiscalização apurou o débito com base nas regras dispostas no Convênio ICMS 132/92, que regulamenta operações praticadas com distribuidoras autorizadas, enquanto o autuado escriturou as operações com base no Convênio ICMS 51/00 que disciplina operações realizadas diretamente a consumidor final.

Em busca da verdade material, esta JJF determinou a realização de diligência no sentido de que fossem refeitos os demonstrativos originais levando em consideração as regras estabelecidas no Convênio ICMS 132/92, como indicado no enquadramento da infração, o que não foi feito segundo os autuantes em razão da impossibilidade de atender, por não disporem do preço de fábrica de cada veículo, conforme previsto no Convênio 132/92.

Pelo exposto, constato que as operações praticadas pelo contribuinte autuado estão em conformidade com as regras dispostas no Convênio ICMS 51/00. Entretanto, os autuantes exigiram o ICMS-ST aplicando as regras dispostas no Convênio ICMS 132/92, porém utilizando a base de cálculo prevista no Convênio ICMS 51/00.

Sendo assim, restou comprovado vício insanável na apuração do imposto exigido, tendo em vista que foram utilizadas regras previstas no Convênio ICMS 132/92, mas utilizando base de cálculo prevista no Convênio ICMS 51/00.

Concluo, portanto, após análise de tudo quanto foi aqui colocado, que a existência defeituosa da demonstração de como foi apurado o imposto lançado, não foi possível promover o saneamento, devendo o lançamento de ofício ser declarado nulo por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

Diante do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração, que poderá ser renovado mediante determinação da autoridade competente, a salvo de equívocos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **298624.0002/08-9**, lavrado contra **VOLKSWAGEM DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES**.

Esta Junta recorre, de ofício, desta 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 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de novembro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR