

**PROCESSO** - A. I. Nº 298624.0001/08-2  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA.  
**RECORRIDOS** - VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0278-05/09  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 20/05/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0126-12/10

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. Nas operações interestaduais com veículos novos classificados nos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, indicados no Anexo II do Convênio ICMS 132/92, 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. Infração caracterizada. **b)** PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. NULIDADE. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA BASE DE CÁLCULO. Restou caracterizado inobservância às regras do Convênio ICMS 132/92. Diligência requerida não saneou o feito. Infração nula. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 5ª JF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, bem como de Recurso de Ofício interposto em razão de o referido julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito tributário em valor superior ao previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99. O Auto de Infração foi lavrado em 09/06/2008 para cobrar ICMS, no valor de R\$ 260.723,96, acrescido de multas, em razão de:

- 1- Falta de recolhimento do ICMS retido, no valor de R\$ 30.231,34, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Foi indicada a multa de 150%, prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96. Enquadramento nas cláusulas 1ª e 8ª do Convênio ICMS 132/92 e alterações posteriores.
- 2- Retenção a menor do ICMS e o conseqüente recolhimento, no valor de R\$ 230.492,62, na qualidade sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Er 6ª, 7ª e 8ª do Convênio ICMS 132/92 e alterações posteriores.

O autuado apresentou defesa e, preliminarmente, suscitou a nulid

inobservância do disposto no artigo 2º do RPAF/99. Arguiu a nulidade da Infração 02, sob o argumento de que não foram observados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

No mérito, o autuado alegou, quanto à Infração 01, que tem o direito constitucional à restituição do imposto retido por substituição tributária relativo a fatos geradores presumidos não ocorridos. Disse que os valores glosados eram referentes a devoluções de veículos, apresentou demonstrativo e questionou a multa indicada na autuação.

Quanto à Infração 02, o autuado alegou que as operações em comento eram referentes a vendas de veículos com faturamento direto a consumidores finais, sujeitas ao Convênio ICMS 51/00. Disse que, das 378 operações relacionadas na autuação, 78 foram referentes a remessas de veículos para “test drive” e 300 eram atinentes a aquisições feitas por consumidores finais. Destacou que os autuantes tomaram por fundamento o Convênio ICMS 132/92 e, no entanto, utilizaram a base de cálculo reduzida, prevista apenas no Convênio ICMS 51/00.

Na Informação Fiscal, o autuante, referindo-se à Infração 01, admitiu a ocorrência de duplicidade de recolhimento nos meses 09/01, 10/01, 11/01, 12/01 e 01/02, os quais foram indevidamente compensados pelo autuado nos meses de 01/07, 09/06, 10/06, 11/06 e 12/06. Disse que a restituição do indébito deveria ter sido feita nos termos dos artigos 73 e 74 do RPAF/99, não podendo o autuado estornar valores sem cumprir os requisitos regulamentares. Quanto ao mês 09/05, destacou que na defesa foram apresentadas fotocópias de notas fiscais não autenticadas e sem destaque do imposto, bem como de nota fiscal cancelada que não consta da GIA-ST. Relativamente ao mês 08/04, disse que não constava na GIA-ST nenhuma devolução, ressarcimento ou crédito do período anterior, no valor cobrado.

Quanto à Infração 02, referindo-se aos carros destinados a “test drive”, o autuante destacou que, segundo os registros da Gerência de IPVA, alguns desses carros foram vendidos com menos de um ano de uso e, portanto, não pertenciam ao ativo imobilizado das concessionárias. Ressaltou que os carros, que segundo a defesa foram destinados a consumidores finais, foram vendidos para comerciantes de veículos, conforme os arquivos magnéticos do próprio autuado. Explicou que a redução da base de cálculo estava prevista nos Convênios ICMS 51/00 e 132/92.

O processo foi convertido em diligência, para que os autuantes refizessem os demonstrativos de débitos, considerando as regras do Convênio ICMS 132/92, conforme indicado no lançamento.

A diligência foi atendida, e os demonstrativos foram juntados às fls. 799 a 805.

Instado a se pronunciar sobre o resultado da diligência, o autuado alegou que apenas foram excluídas da autuação algumas operações, mantendo-se, no entanto, a sistemática de cálculo do imposto adotada no Auto de Infração, descumprindo, assim, os termos da diligência. Ressaltou que a falha da informação fiscal era evidente, pois, nas notas fiscais, estava indicado valor de venda dos veículos superior à base de cálculo aplicada nos termos do Convênio ICMS 51/2000.

Ao se pronunciar nos autos, o autuante afirmou que não havia como atender ao solicitado na diligência, uma vez que o Convênio ICMS 132/92 requeria conhecimento do preço de fábrica de cada veículo, informação que não estava presente nas notas fiscais.

Por meio do Acórdão JJF Nº 0278-05/09, o Auto de Infração foi julgado procedente em parte.

A preliminar de nulidade suscitada em relação à Infração 02 foi acolhida e, assim, esse item do lançamento foi julgado nulo. Após descrever a infração, os argumentos da defesa e dos autuantes, o ilustre relator fundamentou o seu voto da seguinte forma:

[...]

*Por entender que a exigência deve guardar conformidade com o quanto indicado no enquadramento da autuação, a 4ª JJF decidiu converter o processo em diligência para que os autuantes refizessem os demonstrativos de débito originais, considerando as regras do Convênio ICMS 132/92.*

*Todavia, estes informaram a impossibilidade do cumprimento da diligência a base de cálculo a ser utilizada na infração 2, o que requer a decretação d*

*art. 18 IV, “a” c/c parágrafo 1º do Decreto nº 7.629, de 09 de julho de 1*

*anulada a infração 2 do presente ato preparatório de lançamento tributário.*

Quanto à Infração 01, a primeira instância afastou a preliminar de nulidade, pois considerou que não tinha havido nenhuma violação aos princípios norteadores do processo administrativo fiscal. No mérito esse item do lançamento foi julgado procedente, sob o argumento de que ao caso em tela não se aplicavam os dispositivos das cláusulas 2ª (§ 2º) e 9ª do Convênio ICMS 132/92. Ressaltou o ilustre relator que *“se algum indébito há para ser restituído, o procedimento deve obedecer aos ditames dos artigos 73 e 74 do RPAF/99, não sendo possível estorno de valores através de iniciativa própria.”*

Considerando que o valor da desoneração do sujeito passivo ultrapassava o limite previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, a 5ª JFJ recorreu de ofício de sua Decisão.

Inconformado com a Decisão proferida pela 5ª JFJ, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, em que afirma que o Acórdão JFJ Nº 0278-05/09 merece ser reformado.

Após historiar o processo, o recorrente destaca que o direito à restituição do ICMS-ST sobre fato gerador presumido não ocorrido é preferencial e imediata, conforme o artigo 150, § 7º, da Constituição Federal. Diz que o direito a essa restituição figura dentre as chamadas limitações constitucionais ao poder de tributar, sendo, portanto, de observância obrigatória por todas as unidades da Federação, as quais não podem impor qualquer tipo de impedimento à sua realização. Aduz que as cláusulas segunda, § 2º, e nona, do Convênio ICMS 132/92, prevêm que o valor do imposto possível de restituição poderá ser deduzido dos recolhimentos subsequentes de ICMS-ST realizados pelo contribuinte substituto, em favor da unidade da federação com destino a qual teria sido praticada a operação que foi desfeita.

Sustenta que a Primeira Instância não observou que valores relacionados a operações com combustíveis, cujo ICMS-ST foi recolhido em favor do Estado da Bahia, porém mediante GNRE específica, foram indevidamente incluídos na GIA-ST relacionada às operações com veículos. Diz que estornou o montante recolhido em GNRE específica (combustíveis) que foi indevidamente lançada na GIA-ST relacionada com as operações envolvendo veículos, evitando, assim, a duplicidade de recolhimento. Para corroborar seu argumento, o recorrente reapresenta demonstrativos que integraram a defesa inicial, nos quais são indicados os documentos que visam amparar as restituições glosadas pela fiscalização. Conclui que, uma vez demonstrado que as restituições de ICMS-ST decorrem de retorno ou cancelamento de vendas de veículos ou lançamento em duplicidade de ICMS-ST recolhido em GNRE em operações com combustíveis, a Decisão recorrida deve ser revertida em relação a esse ponto.

Após frisar que a natureza da infração que lhe fora imputada é meramente formal, o recorrente assevera que a sua conduta não acarretou falta de recolhimento de imposto. Aduz que a Decisão recorrida não deve prosperar também em relação à cobrança de multas, juros e acréscimos legais por conta de uma infração de natureza formal. Cita jurisprudência, para embasar sua tese.

O recorrente salienta que a multa indicada no lançamento, no percentual de 150%, é desproporcional à infração capitulada e ofende o disposto no artigo 150, IV, da Constituição Federal, que encerra o princípio da vedação ao confisco. Menciona que, caso venha a ser mantido esse item da autuação, a multa indicada deve ser reduzida. Para corroborar seu argumento, cita jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Ao finalizar seu arrazoado, o recorrente solicita que a Decisão recorrida seja modificada, para que a Infração 01 venha a ser julgada improcedente.

Em Parecer à fl. 863, a ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que o fato de a Constituição Federal garantir o direito à restituição do ICMS recolhido por substituição tributária quando o fato gerador presumido não ocorrer não é suficiente para que o substituto lance a crédito ou efetue o estorno sem o cumprimento das obrigações acessórias pertir inequívoca de que os fatos geradores consequentes não ocorreram.

Diz que a multa aplicada é a prevista em lei para a infração em

apreciar a alegação de inconstitucionalidade da norma estadual vigente.

Ao finalizar seu Parecer, a ilustre procuradora opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

É objeto do Recurso de Ofício a Decisão de Primeira Instância que julgou nula a Infração 2, na qual o recorrido foi acusado de ter retido e recolhido a menor o ICMS devido por substituição tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Esse item do lançamento foi julgado nulo em razão de indeterminação da base de cálculo do imposto cobrado.

O exame das peças processuais mostra o acerto da Decisão recorrida, uma vez que os autuantes utilizaram de forma concomitante critérios previstos nos Convênios ICMS 132/92 e 51/00, os quais disciplinam operações diversas: o primeiro trata das operações comerciais com distribuidoras autorizadas, ao passo que o segundo versa sobre as operações realizadas diretamente a consumidores finais. Esse procedimento trouxe insegurança à determinação da base de cálculo, bem como se afastou do enquadramento legal contido no Auto de Infração (cláusulas 3ª, 6ª, 7ª e 8ª do Convênio ICMS 132/92).

Visando apurar a base de cálculo do imposto corretamente e de acordo com o enquadramento legal citado no Auto de Infração, o processo foi convertido em diligência, porém os autuantes informaram que não era possível atender ao solicitado na diligência, uma vez que para apurar a base de cálculo segundo o Convênio 132/92 era necessário o conhecimento do preço de fábrica de cada veículo, informação que não constava nas notas fiscais. Fica claro, portanto, que o vício que macula a Infração 02 não é possível de saneamento.

Dessa forma, considero que a Decisão recorrida está correta, não carecendo de qualquer reparo. Para corroborar esse posicionamento, ressalto que esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão CJF Nº 0018-12/10, negou provimento a Recurso de Ofício referente a Decisão que tinha julgado nulo o Auto de Infração nº 298624.0020/08-7, que tratava de idêntica matéria e que fora lavrado pelos mesmos autuantes e contra o mesmo contribuinte.

Pelo acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, devendo a repartição fazendária competente providenciar o refazimento da ação fiscal, a salvo de falhas.

O Recurso Voluntário cinge-se à Infração 01, na qual o recorrente foi acusado de ter deixado de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativo às operações subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no estado da Bahia.

O recorrente afirma que o valor cobrado decorreu de cancelamento de vendas e de lançamento em duplicidade de operações com combustíveis, não podendo os autuantes impor qualquer óbice ao direito constitucional da restituição dos valores pagos indevidamente.

Conforme foi bem salientado no Parecer da ilustre representante da PGE/PROFIS, não se nega que o recorrente tem direito a preferencial e imediata restituição do ICMS-ST referente a fato gerador presumido não ocorrido. Esse fato, no entanto não desonera o recorrente do cumprimento das obrigações tributárias acessórias previstas na legislação tributária estadual, sendo que, ao teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99, não cabe a este órgão julgador administrativo apreciar a constitucionalidade da imposição dessas referidas obrigações acessórias.

O recorrente também alega que o disposto no § 2º da cláusula segunda e na cláusula nona, do Convênio ICMS 132/92, ampara o seu procedimento. No entanto, como foi demonstrado na Decisão recorrida, esses dispositivos não respaldam o procedimento adotado pelo recorrente, pois tratam de situações diversas da que se encontra em apreciação,

*Clausula segunda, § 2º O estabelecimento que efetuou a primeira retenção poderá deduzir do recolhimento seguinte que efetuar em favor da mesma unidade da Federação, a parcela do imposto a que se refere o parágrafo anterior, desde que disponha dos documentos comprobatórios da situação.*

*Cláusula nona No caso de desfazimento do negócio antes da entrega do veículo, se o imposto retido já houver sido recolhido, aplica-se o disposto no § 2º da cláusula segunda.*

Em relação aos débitos cobrados nos meses 09/06, 10/06, 11/06, 12/06 e 01/07 – meses em que ocorreram as citadas operações com combustíveis –, os próprios autuantes na informação fiscal reconheceram que houve duplicidade de recolhimentos. Quanto aos meses 09/05 e 08/04, as notas fiscais apresentadas não contêm destaque do ICMS-ST, ao passo que outras não guardam correlação com a infração, conforme já foi bem explicado na Decisão recorrida. Assim, os argumentos recursais e o demonstrativo reapresentado não elidem a infração e deixam claro que a questão referente às operações com combustíveis foi considerada na Decisão recorrida.

Não se está questionando, portanto, a duplicidade de recolhimento, mas sim, o fato de que o recorrente não poderia deixar de observar as disposições contidas nos artigos 73 e 74 do RPAF/99 e, simplesmente, deduzir do ICMS-ST retido os valores recolhidos em duplicidade. Ao proceder em desacordo com o previsto na legislação, o ICMS-ST retido deixou de ser recolhido e, em consequência, foi correto o procedimento dos autuantes ao cobrar o imposto correspondente mais a multa cabível e com os acréscimos legais previstos.

A multa indicada na autuação, no percentual de 150%, prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, está correta, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos referentes à constitucionalidade dessa pena, ao teor do disposto no art. 167, inc. I, do RPAF/99.

Pelo acima 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** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298624.0001/08-2, lavrado contra **VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$30.231,34**, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal em relação ao item julgado nulo.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de abril de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ROSANA MACIEL BITENCOURT PASSOS – REPR. DA PGE/PROFIS