

**A. I. N° - 295308.0401/09-0**  
**AUTUADO - MOBILE COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA.**  
**AUTUANTE - ERIVELTO ANTONIO LOPES**  
**ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA**  
**INTERNET - 04. 11. 2010**

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0296-01/10**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO SISTEMA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infrações reconhecidas. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É cabível a exigência do recolhimento antecipado do imposto na entrada de peças, componentes e acessórios para uso em veículos automotores destinadas à substituição de peças defeituosa, em virtude de garantia dada pelo fabricante estabelecido noutra unidade da Federação. Infração subsistente. **b)** RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração reconhecida. 5. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 01/12/2009, exige ICMS no valor de R\$ 12.873,64, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Recolheu a menos ICMS, em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de junho de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 95,38, acrescido da multa de 60%;
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria com pagamento de imposto por antecipação tributária, no mês de agosto de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 20,52, acrescido da multa de 60%;
3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do próprio estabelecimento, no mês de maio de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 150,00, acrescido da multa de 60%.

4. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qu
- substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de  
relacionadas nos anexos 88 e 89 [art. 353, inciso II do RICMS/BA] nos 1

outubro e dezembro de 2005, outubro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 11.516,84, acrescido da multa de 60%;

5. Recolheu a menos o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no anexo 88[art. 353, inciso II do RICMS/BA], nos meses de julho e outubro de 2005, fevereiro e maio de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 363,40, acrescido da multa de 60%;

6. Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no mês de dezembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 727,50, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 101 a 104) afirmando que, relativamente à infração 01, a exigência fiscal acusa o recolhimento a menos do imposto em decorrência de desencontro entre o valor registrado no livro Registro de Apuração do ICMS o valor recolhido, contudo, conforme pode ser observado o valor recolhido e declarado na DMA, “Declaração Mensal de Apuração” foi de R\$ 4.515,28 e no livro LFAI [RAICMS] foi registrado o valor de R\$ 4.503,12, configurando uma situação inversa. Ou seja, a empresa pagou mais do que foi declarado, conforme demonstrado nos documentos acostados aos autos, no caso, livro RAICMS do mês de junho de 2006, DMA e documento de arrecadação, que comprovam a inexistência de diferença a pagar.

No que concerne à infração 04, sustenta que não foram observados pelo autuante os seguintes fatos:

- Nota Fiscal nº 76689 de 27/12/2004 emitida pela Iveco, CNPJ nº 01.844.555/0002-63, remessa em garantia (valor de ICMS de R\$ 191,24) CFOP 6.949. Trata-se apenas de nota fiscal enviada em substituição de garantia, pois, na condição de representante autorizado, colocou a peça nova e devolveu a usada para o fornecedor, em conformidade com o artigo 520 do RICMS/BA, não havendo cobrança nem desembolso financeiro, conforme documento 04;

- Nota fiscal nº 274059 emitida em 30/11/2004, CNPJ nº 41.916.347/0001-66, foi calculado como produto para revenda, contudo, trata-se de material de uso e consumo, no caso, fita isolante, serra starret, lixa pano etc. Alega que a nota fiscal foi registrada com CFOP errado, sendo cabível o pagamento de diferença de alíquota no valor de R\$ 57,38. Invoca o art. 355, inciso V do RICMS/BA, no sentido de que se não faz retenção nas operações internas e interestaduais na aquisição de material para uso e/ou consumo, conforme documento 05;

- Nota fiscal nº 295075, emitida em 14/04/2005, CNPJ nº 41.916.347/0001-66, foi calculado como produto para revenda, porém, diz respeito à aquisição de material de uso e consumo, no caso, cola silicone, lâmpada, silicone Cooper etc., sendo a nota fiscal registrada com CFOP errado, cabendo a exigência do pagamento da diferença de alíquotas no valor de R\$ 38,06, conforme documento 06;

- Nota fiscal nº 5041, emitida em 14/06/2005, CNPJ nº 01.844.555/0008-59, CFOP 6.949 “Remessa em Garantia”. Alega que se trata apenas de nota fiscal enviada em substituição de garantia, pois, na condição de representante autorizado colocou a peça nova e devolveu a usada para o fornecedor, em conformidade com o artigo 520 do RICMS/BA, não havendo cobrança nem desembolso financeiro, conforme documento 07;

- Nota Fiscal nº 8932 de 19/09/2005, emitida pela Iveco, CNPJ nº 01.844.555/0008-59, remessa em garantia (valor de ICMS de R\$ 11.005,18) CFOP 6.949. Alega que se trata apenas de nota fiscal recebida em substituição de garantia, referente à remessa de um motor, aplicado no veículo do cliente José Antonio Sotisso, conforme Nota Fiscal nº. 3142 de 12/05/2005, pois, na condição de representante autorizado, recebeu a peça por conta e ordem do fornecedor, colocou a peça nova e devolveu a usada para fornecedor, conforme disposto no artigo 520 do RICMS/BA, não havendo cobrança nem desembolso financeiro, conforme documentos 08, 09, 10, 11 e 12.

Quanto à infração 05, diz que o ICMS relativo à antecipação tributária deve ser pago na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou pago antecipadamente pelo fornecedor através do CNPJ a favor do estado da Bahia. Assevera que os valores descritos como pa

foram devidamente recolhidos para este Estado através de GNRE, e/ou deduzido do valor a pagar em função de devolução em que o imposto já havia sido antecipado, conforme descreve abaixo: -

- o valor de R\$ 102,05, descrito como diferença no pagamento de antecipação tributária, refere-se à devolução de mercadoria adquirida através da Nota Fiscal nº 3871, emitida em 20/05/2005, devolvida através da Nota Fiscal nº 2350 de 08/07/2005, conforme documentos 13, 14, 15 e 16;
- o valor de R\$ 22,51 descrito na autuação como não recolhido em virtude de erro na aplicação de alíquota do ICMS, refere-se à Nota Fiscal nº 403310, de 30/09/2005, emitida pela Wurth, CNPJ 43.648.972/0019-84, tendo sido pago através de GNRE, conforme documentos 17, 18 e 19;
- o valor de R\$ 151,17, descrito como não pago, devido a erro na aplicação de alíquota de ICMS, foi pago por antecipação tributária, através de GNRE da seguinte forma: R\$ 94,17 pago em 10/02/2006; R\$ 19,16 pago em 10/02/2006; e R\$ 37,82 pago em 13/02/2006, totalizando R\$ 151,17, inexistindo, portanto, diferença de imposto a pagar, conforme documentos 20, 21 e 22;
- o valor de R\$ 87,67, apontado como erro na determinação de base de cálculo, refere-se ao pagamento antecipado através GNRE com valor de R\$ 19,03 em 27/04/2005 e o valor de R\$ 68,64 pago em 01/12/2005, conforme documentos 23 e 24.

No que concerne à infração 06, alega que a carroceria aplicada no veículo com NCM 8428.90 é parte essencial para movimentação de materiais, conforme disposto no artigo 77, inciso III, alínea “b” do RICMS/BA, devendo ser aplicada a alíquota de 12% prevista também para caminhões, inexistindo diferença de imposto a pagar, conforme documento 25.

Conclui requerendo a “redução” do Auto de Infração com a dedução dos valores cobrados indevidamente, descritos nas infrações 01, 04, 05 e 06, de acordo com as provas apresentadas.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 166 a 171), na qual, reportando-se sobre os argumentos defensivos relativos à infração 01, diz que, no mês de agosto de 2005 o contribuinte lançou a título de “Outros Créditos” no livro de Registro Apuração do ICMS, o valor de R\$ 12.124,37, quando o correto seria R\$ 12.016,82 (fls. 09 a 17), conforme demonstrativo que apresenta.

Salienta que, pode ser observado no referido demonstrativo o lançamento em duplicidade do crédito relativo ao CIAP. Ou seja, o contribuinte apurou saldo credor deste mês até o mês de maio de 2006, e apenas no mês de junho de 2006 teve imposto a recolher. Observa que neste mês o crédito indevido repercutiu na apuração do imposto. Assim, como o autuado recolheu R\$ 12,17 a mais do que o débito efetivamente devido, a diferença a recolher ficou em R\$ 95,38, isto é,  $R\$ 107,55 - R\$ 12,17 = R\$ 95,38$ .

Diante disto, sustenta que no mês de junho de 2006, o autuado tem uma diferença a recolher no valor de R\$ 95,38, conforme lançado no Auto de Infração.

Com relação às alegações defensivas relativas à infração 04, afirma que as Notas Fiscais nºs 76689, 5041, 8932, referentes à substituição de peças em garantia são operações tributadas, conforme previsto nos arts. 516 a 520 do RICMS, tanto que o emitente das referidas notas fiscais tributadas as operações pelo ICMS e IPI.

Observa que, quando o produto for tributado a concessionária (MOBILE) deverá emitir Nota Fiscal com destaque do ICMS, sendo a base de cálculo o custo do produto para o fabricante (IVECO). Acrescenta que, como este produto está relacionado no item 30 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, o ICMS foi exigido por substituição tributária, sem adição da Margem de Valor Agregado – MVA (Anexo 004, fl. 25), conforme manda o artigo acima referido, que deixa claro que a base de cálculo é o preço de custo para o fabricante. Registra que, na própria defesa o impugnante confirma que substituiu a peça defeituosa por uma nova, ou seja, outra mercadoria, outro fato gerador.

No que tange às demais alegações defensivas, sustenta que é irrelevante para caracterizar a ocorrência do fato gerador, o desembolso financeiro, o título ou a natureza jurídica da operação, conforme dispõe o art. 1º do RICMS/BA, que reproduz.

No tocante às Notas Fiscais nºs 274059 e 295075, diz que a atividade autopeças e, conforme pode ser observado, os produtos descritos nas r

lâmpada, união montada p/ freio, conexão montada para painel, contra pino, kit terminal bateria, abraçadeira, fazem parte dos produtos de revenda, e confirmando isto admite o impugnante ter lançado na sua escrita fiscal com o CFOP de aquisição de mercadorias para revenda.

Quanto às Notas Fiscais nºs 10095 e 10150, registra que não foram impugnadas pelo autuado.

Relativamente à infração 05, aborda as alegações defensivas argumentando o seguinte:

- no que concerne ao valor de R\$ 102,05, referente ao mês de julho de 2005, o contribuinte confirma que deduziu este valor do imposto devido, no intuito de compensar a devolução de uma mercadoria adquirida no mês de maio de 2005, com imposto pago por substituição tributária. Acrescenta que, como o imposto devido por substituição tributária é apurado e devido quando da entrada da mercadoria no Estado, o contribuinte não pode deduzir do imposto a recolher o imposto pago em meses anteriores.

Afirma que o art. 380, V do RICMS/BA, invocado pelo impugnante, não se aplica ao caso em lide, por se referir ao imposto destacado na Nota Fiscal de devolução nº 2350, no valor de R\$ 41,78(fl. 119), que é regularmente estornado na coluna “Outros Créditos” do livro Registro de Apuração do ICMS;

- quanto ao valor de R\$ 22,51, referente ao mês de outubro de 2005, acata a alegação defensiva, reconhecendo que este valor se refere à Nota Fiscal nº 463310 e o ICMS devido por Substituição Tributária foi recolhido em 03/10/2005;

- no tocante ao valor de R\$ 151,17, referente ao mês de fevereiro de 2006, afirma que o autuado incorreu em equívoco com relação aos recolhimentos nos valores de R\$ 94,17, referente à Nota Fiscal 472577(fl. 127) e R\$ 19,16 referente à Nota Fiscal nº 472576(fl. 129), pois estas notas fiscais não fazem parte do demonstrativo de cálculo da diferença apurada, conforme Anexo 007(fl. 59);

- no que tange ao recolhimento no valor de R\$ 37,83, referente à Nota Fiscal nº 472627(fl. 131), diz que não foi computado na coluna P (ICMS recolhido) do Anexo 007(fl. 59), fazendo que este valor seja corrigido para R\$ 4.604,12, e a “Diferença Devida” (Coluna Q) para R\$ 113,34;

- quanto ao valor de R\$ 87,67, referente ao mês de maio de 2006, diz que o autuado se equivocou, em relação ao recolhimento no valor de R\$ 68,64 relativo à Nota Fiscal 094371(fl. 135), tendo em vista que esta nota fiscal não faz parte do demonstrativo de cálculo da diferença apurada, conforme Anexo 007(fl. 59);

- no respeitante ao recolhimento no valor de R\$ 19,03, referente à Nota Fiscal nº 515572(fl. 133), diz que não foi computado na coluna de P (ICMS recolhido) do Anexo 007(fl. 59), fazendo que este valor seja corrigido para R\$ 5.083,91, e a “Diferença Devida” (Coluna Q) para R\$68,64.

Reportando-se sobre as alegações defensivas relativas à infração 06, diz que a Nota Fiscal nº 4627(fl. 910) foi emitida para acobertar a venda de dois produtos, no caso, 01 caminhão marca IVECO modelo DAILY 70.13 no valor de R\$ 82.000,00; e 01 carroceria marca FACCHINI tipo Baú no valor de R\$ 14.550,00. Acrescenta que, o caminhão foi adquirido da IVECO Latin América Ltda., através da Nota Fiscal nº 013136 de 29/06/2006, e a carroceria junto à empresa FACCHINI S/A, através da Nota Fiscal nº. 032330 de 07/12/2006.

Observa que, pretende o impugnante enquadrar a carroceria na redução da base de cálculo prevista no art.77, inciso III, alínea “b” do RICMS/BA, sob o argumento de ser a sua NCM 8428.90, porém, conforme pode ser observado na descrição que apresenta, a NCM correta é 8704.2210. Salienta que, este foi o enquadramento feito pelo próprio fabricante, conforme consta na Nota Fiscal nº 032330(fl. 92). Diz que o contribuinte utilizou indevidamente a mesma redução para os dois produtos, sendo que, apenas o caminhão tem alíquota de 12%, conforme previsto no art. 51, III, “a” do RICMS/BA. Já a carroceria tem tributação com alíquota de 17%, sem redução de base de cálculo.

Finaliza mantendo parcialmente o Auto de Infração, com as correções apontadas relativas aos meses de outubro de 2005, fevereiro e maio de 2006.

Consta às fls. 176/177, requerimento do autuado para pagamento parcial do débito com o benefício da Lei nº 11.908/2010.

A 1ª JF, considerando que na informação fiscal prestada pelo autuante parcialmente as alegações defensivas relativas à infração 05, inclusive originalmente apontado no Auto de Infração, converteu o processo em



DA CONQUISTA(fl. 182), a fim de que a Repartição Fazendária intimasse o autuado, entregando-lhe no ato, mediante recibo específico, cópia da informação fiscal prestada pelo autuante, informando-o do prazo de 10 (dez) dias, para manifestação.

Intimado o contribuinte (fls. 185 a 187, para ciência sobre a informação fiscal, este não se manifestou.

Consta às fls. 188/190, extrato do SIGAT referente ao pagamento parcial do débito.

## VOTO

Inicialmente, observo que, apesar de na defesa inicial o autuado ter impugnado as infrações 01, 04, 05 e 06 e silenciado quanto às infrações 02 e 03, posteriormente, reconheceu o débito referente às infrações 01, 02, 03, 05 e 06, inclusive, efetuando o pagamento integral do valor exigido, utilizando-se do benefício da Lei nº 11.908/2010, conforme documentos acostados aos autos.

Vale dizer que, relativamente aos valores reconhecidos referentes às infrações 01, 02, 03, 05 e 06 houve a confissão das irregularidades apontadas na autuação, sendo subsistentes tais infrações.

Quanto à infração 04, observo que o contribuinte reconheceu parcialmente a exigência fiscal, efetuando, também, o pagamento referente à parcela reconhecida com o benefício da Lei nº 11.908/2010.

Na realidade, verifico que se insurgiu o autuado, exclusivamente, quanto à exigência do valor de R\$ 11.005,18, exigido na infração 04, referente à Nota Fiscal nº 8932, sustentando que, se trata de nota fiscal recebida em substituição de garantia, referente à remessa de um motor, aplicado no veículo do cliente José Antonio Sotisso, conforme Nota Fiscal nº 3142 de 12/05/2005, pois, na condição de representante autorizado, recebeu a peça por conta e ordem do fornecedor, colocou a peça nova e devolveu a usada para o fornecedor, conforme disposto no artigo 520 do RICMS/BA, não havendo cobrança nem desembolso financeiro.

Noto que o autuante contesta o argumento defensivo, sustentando que a operação referente à substituição de peças em garantia é tributada pelo ICMS, conforme previsto nos arts. 516 a 520 do RICMS/BA, tanto é assim que o emitente da Nota Fiscal nº 8932 tributou a operação pelo ICMS e IPI. Diz ainda que, quando o produto for tributado a concessionária(no presente caso, MOBILE), deverá emitir nota fiscal com destaque do ICMS, sendo a base de cálculo o custo do produto para o fornecedor (no caso, o fabricante IVECO). Acrescenta que, como este produto está relacionado no item 30 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, o ICMS foi exigido por substituição tributária, sem adição da Margem de Valor Agregado – MVA, conforme manda o artigo acima referido, que deixa claro que a base de cálculo é o preço de custo para o fabricante.

Frisa que, na própria defesa, o impugnante confirma que substituiu a peça defeituosa por uma nova, ou seja, outra mercadoria, outro fato gerador.

A análise das alegações defensivas e da contestação do autuante, juntamente com os documentos acostados aos autos, permite-me concluir que assiste razão ao Fisco.

Isto porque, a parcela impugnada pelo autuado diz respeito à Nota Fiscal nº 8932, emitida pela empresa Iveco, CNPJ nº 01.844.555/0008-59, estabelecida no Estado de São Paulo, tendo como natureza da operação “*remessa em garantia*”, CFOP 6.949, operação tributada regularmente na saída da mercadoria do estabelecimento fornecedor (fabricante), aliás, registre-se, conforme procedeu o remetente que destacou o ICMS e o IPI no referido documento fiscal.

Nesta situação, o concessionário – no caso, o autuado – ao dar saída da peça nova em substituição à defeituosa, deverá observar as disposições do RICMS/BA, precisamente, o seu art.520 cujo teor é o seguinte:

*“Art. 520. Na saída da peça nova em substituição à defeituosa, a agência ou oficina autorizada deverá emitir nota fiscal indicando cor da mercadoria, com destaque do imposto, quando devido, cuja b*

*cobrado do fabricante pela peça e a alíquota será a aplicável às operações internas.”*

Conforme o artigo acima reproduzido, deverá o concessionário emitir nota fiscal indicando como destinatário o proprietário da mercadoria, com destaque do imposto, quando devido.

Certamente, o legislador ao determinar o destaque do imposto, quando devido, se reportou àquelas situações nas quais as mercadorias têm tributação “normal”. Ou seja, quando a mercadoria entra no estabelecimento com crédito do imposto e a saída se dá com débito.

Ocorre que, a mercadoria acobertada pela Nota Fiscal nº 8932, encontra-se enquadrada no regime de substituição tributária, em conformidade com o art. 353, II, 30 do RICMS/BA, cabendo ao destinatário – autuado - efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, conforme exigido neste item da autuação.

Assim sendo, ao emitir a nota fiscal referente à saída da peça nova em substituição à defeituosa, deverá fazê-lo sem destaque do imposto, em razão de ter sido antecipado na entrada, daí a explicação para a expressão “quando devido”, consignada no art. 520 do RICMS/BA, acima referido.

A título de esclarecimento, observo que a exigência de antecipação do imposto passou a ser do fornecedor, a partir do advento do Protocolo 41/08, valendo dizer que, se o período objeto da autuação fosse 2008, não caberia mais a exigência do destinatário. Porém, como o período de que cuida a infração 04, se refere aos exercícios de 2005 e 2006, está correta a exigência fiscal.

Diante do exposto, considero cabível a exigência do imposto na forma exigida neste item da autuação, sendo devido, também, o valor de R\$ 11.005,18, referente à Nota Fiscal nº 8932, portanto, integralmente subsistente a infração 04.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **295308.0401/09-0**, lavrado contra **MOBILE COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.873,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, “a”, “b”, “d”, “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, cabendo a homologação do valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR