

PROCESSO	- A. I. N° 206912.0016/08-5
RECORRENTE	- BRIDGESTONE FIRESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0317-04/09
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
INTERNET	- 27/06/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0115-12/12

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO E / OU PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Neste caso, restou comprovado que a margem de valor agregado correta é 32%, de acordo com a Cláusula 3ª do Convênio ICMS 85/93. Arguição de nulidade não acolhida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Vendas de produtos destinados ao uso e consumo na prestação de serviço de transporte. Infração caracterizada. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ESTORNO DE CRÉDITO EFETUADO IRREGULARMENTE. O recorrente comprova a regularidade da operação de ressarcimento ocorrida. Infração improcedente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2008, refere-se à exigência de R\$76.366,64 de ICMS, tendo em vista a constatação das seguintes irregularidades:

- 1- Retenção e recolhimento a menos do imposto devido na qualidade de responsável por substituição tributária, relativo às operações subsequentes de vendas a contribuintes localizados no Estado da Bahia. Conforme consta da descrição dos fatos “*A irregularidade decorreu da inclusão do IPI na redução de 4,90% prevista no Convênio ICMS 10/03, haja vista o PIS/COFINS monofásico, aplicável somente na base de cálculo de operação própria de ICMS, da qual o IPI não faz parte, sendo, portanto, inaplicável na base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária interestadual, confrontados os registros de saídas dos arquivos magnéticos com as notas fiscais coletadas no CFAMT, anexadas como amostras, resumidas no Demonstrativo número 01*”. Valor: R\$ 45.693,19. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96.
- 2- Falta de retenção do imposto, e o consequente recolhimento, devido na qualidade de responsável por substituição tributária, relativo às operações subsequentes de vendas a contribuintes localizados no Estado da Bahia. Conforme consta da descrição dos fatos: “*A irregularidade detectada decorre da falta de retenção da diferença de alíquota nas operações de saídas de pneus para contribuintes cadastrados na SEFAZ/BA, como empresas comerciais que adquiriram as mercadorias para uso e consumo, na forma do Convênio ICMS 85/93, confrontados os registros de saídas dos arquivos magnéticos com as notas fiscais coletadas no CFAMT, anexadas como amostras, resumidas no Demonstrativo número 02*”. Valor: R\$ 3.960,74. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, ‘e’ da Lei nº 7.014/96.

3- Falta de recolhimento do imposto, devido na qualidade de responsável por substituição tributária, relativo às operações subsequentes de vendas a contribuintes localizados no Estado da Bahia. “*A irregularidade decorre do abatimento indevido do imposto retido nas operações de vendas de mercadorias para a Bahia, lançado diretamente na Guia de Informação de Apuração do ICMS retido – GIA – ST atinente ao mês de outubro de 2006, conforme demonstrativos anexados ao auto, extraídos dos sistemas da SEFAZ da Bahia, cujas cópias foram encaminhadas ao contribuinte*”. Valor: R\$ 26.712,71. Multa de 150%, prevista no art. 42, V, ‘a’ da Lei nº 7.014/96.

Após análise das peças processuais e de duas diligências saneadoras, a JJF prolatou a seguinte Decisão:

*Com relação à infração 01, o Convênio ICMS 10/03 estabelece que nas operações interestaduais efetuadas por estabelecimento fabricante ou importador com os produtos classificados nas posições 40.11 - PNEUMÁTICOS NOVOS DE BORRACHA e 40.13 - CÂMARAS-DE-AR DE BORRACHA, da TIPI, em que a receita bruta decorrente da venda dessas mercadorias esteja sujeita ao pagamento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), nos termos da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, a base de cálculo do ICMS fica reduzida do valor resultante da aplicação do percentual de 4,90% (quatro inteiros e noventa centésimos por cento), na hipótese de mercadoria saída das Regiões Sul e Sudeste, exclusive do Estado do Espírito Santo, para as Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e o Estado do Espírito Santo.*

*Assim, verifica-se que não é pertinente incluir o IPI na aplicação do percentual. O autuado salienta que desde o encerramento da competência de outubro de 2006 procedeu à alteração do critério jurídico na composição da base de cálculo do ICMS / ST, quando passou a deixar de aplicar o redutor previsto no Convênio ICMS 10/03 sobre o valor do IPI. Comprovou tal alegação através dos documentos de fls. 206 a 217. Do cotejo entre os valores de ICMS RETIDO constantes desses documentos e daqueles apresentados pelo autuante às fls. 09 a 32, verifico a exata correspondência de quantias. Ocorre que, em função da aplicação da margem de valor agregado de 42%, restaram valores a pagar no demonstrativo de fls. 09 a 32, como dito, elaborado pelo autuado.*

*No que se refere ao percentual de margem de valor agregado, com efeito, a cláusula 3ª do Convênio ICMS 85/93 determina que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço de venda a consumidor constante de tabela estabelecida por órgão competente para venda a consumidor, acrescido do valor do frete. Inexistindo tal valor, a base de cálculo será obtida tomando-se por base o preço praticado pelo substituto, incluídos o IPI, frete e as demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, bem como a parcela resultante da aplicação sobre esse total do percentual de 32% no caso de pneus, dos tipos utilizados em caminhões (inclusive para os fora-de-estrada), ônibus, aviões, máquinas de terraplenagem, de construção e conservação de estradas, máquinas e tratores agrícolas e pá-carregadeira.*

*Após a informação fiscal, às fls. 255 e seguintes, o autuado junta cópias de notas fiscais das operações listadas no ato preparatório do lançamento, por meio das quais pode ser verificada a classificação fiscal dos produtos (40.11), em obediência ao estabelecido no Convênio ICMS 10/93.*

*O autuado reconheceu as razões defensivas e elaborou novo demonstrativo do débito à fl. 1.091, afastando a aplicação da MVA de 42% para dar lugar à de 32% e expurgando algumas notas fiscais. Assim, acato a referida planilha, de modo que o valor exigido na infração 01 deve ser reduzido de R\$ 45.663,19 para R\$ 24.989,62.*

*Não assiste razão ao autuado quando afirma que o autuado deixou de especificar por item quando do expurgo das notas fiscais. Não há tal imperativo. As informações contidas no demonstrativo de fls. 1.092 a 1.107 são suficientes ao pleno exercício do direito de defesa, bem como restou claro na informação fiscal, à fl. 1.090, que nada de novo foi trazido no que se refere às outras infrações, o que torna desnecessária a requerida remessa do processo para a Fiscalização. Pedido de diligência indeferido. Infração parcialmente elidida.*

*Quanto à infração 02, entendo que a razão está com o autuado, por conceber que os destinatários dos pneus utilizaram os mesmos para uso e consumo na prestação dos seus serviços. Por motivos óbvios, não tem cabimento falar em insumos no presente caso, pois não há qualquer transformação de material e / ou industrialização, mas tão somente a sua destinação ao uso e consumo nas frotas, o que faz incidir a diferença de alíquotas, nos termos das Cláusulas 1ª, 3ª, 4ª e 5ª do Convênio ICMS 85/93. Inclusive, a Cláusula 4ª desse Convênio diz que a alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo prevista na Cláusula terceira será a vigente para as operações internas na unidade da Federação de destino. Infração subsistente.*

No tocante à infração 03, da análise do documento de fl. 221, constato que o mesmo faz referência, no campo “NATUREZA DA OPERAÇÃO”, a resarcimento de ICMS retido, com CFOP 6.603. De acordo com o parágrafo 7º do art. 150 da Constituição Federal, introduzido pela Emenda número 03, de 17/03/1993, a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de impostos ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. Idêntico é o raciocínio do art. 12 da Lei nº 7.014/96, que garante ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, se o fato gerador presumido não chegar a se realizar, observado o disposto no art. 33. Já o parágrafo 2º do art. 33 diz que o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido de restituição quando não houver deliberação no prazo de 90 (noventa) dias. O art. 374, II, “d” do RICMS/BA determina que o estabelecimento fornecedor que, na condição de responsável por substituição, houver efetuado a retenção do imposto, ao receber a 1ª via da Nota Fiscal emitida para fins de resarcimento, nos termos da alínea ‘b’, visada na forma do inciso VII, poderá deduzir o valor do imposto retido do próximo recolhimento a ser feito à unidade federada do contribuinte que tiver direito ao resarcimento (Convenio ICMS 56/97). Deduz-se que há um procedimento a ser seguido, ou seja: receber a 1ª via da nota fiscal que designa o fato gerador presumido e não ocorrido, nos termos da alínea ‘b’ do art. 374, II, ‘d’ do RICMS/BA; visar a mesma e depois disso deduzir o imposto. No presente caso, o imposto foi deduzido antes do visto. O autuado não juntou cópias das notas fiscais que deram origem aos fatos geradores alegadamente presumidos e não ocorridos, de forma a materializar a pretensão do abatimento, conforme informou o autuante. Desta forma, entendo que a infração está caracterizada.

Apesar de o contribuinte ter juntado a NF do lançamento do resarcimento, não foram trazidas ao PAF as NFs que comprovassem a anulação da operação que motivassem direito a resarcimento.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, sendo que os valores já pagos deverão ser homologados.

Inconformada com a Decisão prolatada, a empresa apresenta Recurso Voluntário (fls. 1167/1174). Após descrever todas as infrações a si imputadas, sintetizou suas alegações apresentadas quando de sua impugnação, quais sejam:

- 1- Extinção do crédito tributário pelo pagamento, na forma do art. 156, I, do Código Tributário Nacional - CTN, de acordo com a apuração correta do crédito tributário, na medida em que o valor lançado pela autoridade administrativa considerou apenas a margem de valor agregado na ordem de 42%, quando restou demonstrado que foram realizadas operações nas quais a margem aplicada é de 32%.
- 2- Inaplicabilidade do ICMS na forma do diferencial de alíquota, tendo em vista que para as transportadoras os pneus não podem ser considerados como material de uso e consumo, mas sim, como insumo da prestação.
- 3- Regularidade do procedimento de creditamento do valor do resarcimento, como dispõe o art. 374 do RICMS.

Informa, quanto à infração 1 que ao identificar o equívoco na composição da base de cálculo, procedeu ao recolhimento do imposto (R\$19.935,77) relativo aos anos de 2006 e 2007 utilizando-se dos percentuais adequados da margem de valor agregado - MVA, tendo em vista que a fiscalização considerou apenas o percentual de 42% em vez de 32% para alguns produtos autuados. A 4ª JJJ acolheu parcialmente suas razões de defesa, mantendo a infração 1 no valor de R\$24.989,62 e integralmente as infrações 2 e 3.

Com tais explanações, passa a discutir sobre os fundamentos jurídicos para a reforma da Decisão recorrida. Diz que, embora a fiscalização tenha reconhecido a utilização equivocada da MVA utilizada, refazendo o demonstrativo de débito da infração 1, ela, ao invés de apresentar a planilha com as notas fiscais que persistiram na infração, acostou apenas o demonstrativo final, consignando expressamente que eventual resíduo da infração em face do pagamento realizado deveria ser averiguado “na oportunidade processual adequada”. Com tais fatos, entende que sua defesa restou totalmente prejudicada, na medida em que não há como verificar a composição dos valores consolidados à fl. 1.091 dos autos. Afirma que apenas indicou os valores expurgados da autuação, deixando de apresentar a relação de notas fiscais com as respectivas MVA’s, que

compõem a planilha demonstrativa do valor remanescente de R\$24.989,62, como havia realizado e demonstrado ser devedor do valor de R\$19.935,77. Diz que tal situação já havia levantado quando de sua manifestação a respeito da modificação efetuada, uma vez que ela se fundamenta “*na natureza jurídica do ato administrativo emanado pela fiscalização*”, pois o procedimento se tratou de evidente revisão do lançamento fiscal, na forma do art. 149 do CTN. Afora que “*imprescindível novo apontamento das competências devidas, com o detalhamento da composição da base de cálculo, o que, evidentemente, exige a demonstração analítica nota por nota fiscal, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional*”, que transcreveu. E nesta esteira, passa a discorrer como a autoridade administrativa, por força das determinações legais, deve demonstrar e calcular o montante devido. Trazendo ensinamentos de Maria Sylvia Zanella Di Pietro (Direito Administrativo, Atlas, 19º edição, p. 217), entende que o não atendimento aos requisitos legais implica, inexoravelmente, invalidade do ato administrativo, razão pela qual se pode concluir que o Auto de Infração não deve subsistir da forma exposta, na qual não há a relação das notas fiscais. Além do mais, há a ausência dos documentos que comprovam a composição da base de cálculo, do valor do imposto a pagar, bem como da base da multa para que pudesse questionar a composição dos valores lançados no Auto de Infração, caracterizando claro cerceamento do seu direito de defesa. Conclui sua argumentação com a seguinte afirmativa: *Ademais, não há qualquer motivo plausível para a fiscalização apresentar as notas físicas expurgadas e silenciar acerca das notas fiscais remanescentes. Ora, reconhecer tal procedimento é habilitar a fiscalização proceder aos lançamentos fiscais por exclusão, ou seja, identificado apenas os procedimentos válidos, deixando a cargo do contribuinte apuração e identificação dos ilegais, o que, evidentemente, seria uma heresia.*

Entende que a infração 2 não pode prevalecer, pois no seguimento da atividade de empresas transportadoras o pneu deve ser considerado como insumo da prestação de serviços, em vista do seu consumo diretamente ligado a atividade.

Quanto à infração 3, aponta o que disse a JJF, e apensa aos autos documentos, com o objetivo de demonstrar a regularidade do procedimento adotado no creditamento.

Requer que seja dado Provimento ao seu Recurso Voluntário para, em preliminar, reconhecer a nulidade do julgamento, em face da ausência de demonstração do crédito tributário remanescente da infração 1 e, no mérito, declarar a insubstância do Auto de Infração.

Por fim, reitera pedido de prazo para acostar os documentos necessários para demonstração da regularidade da operação descrita na infração 3.

Em 14/10/2009, o recorrente apresenta a este CONSEF outra cópia do Recuso Voluntário com o mesmo teor do primeiro (fls. 1190/1199).

As fl. 1215/1217, consta cópia do pagamento realizado pelo recorrente no valor total de R\$32.699,05.

A fl. 1218 o recorrente atravessa petição solicitando que o Recurso Voluntário apresentado em 14/10/2009 seja desconsiderado tendo em vista que o mesmo já fora anteriormente protocolado.

A PGE/PROFIS (fls. 1221/1222) após apresentar síntese das razões recursais afasta a alegação de nulidade por cerceamento ao direito de defesa. Ressalta que o fundamento da infração 1 foi a utilização equivocada da MVA para fins de substituição tributária. Na defesa, a empresa trouxe notas fiscais para justificar a aplicação da MVA de 32%, fato acatado pelo fiscal autuante que reconheceu o acerto parcial dos cálculos efetuados pelo contribuinte. Em assim sendo, apresentou a relação das NF's que devem ser excluídas da autuação. (fls 1092/1126). A fl. 1.091 consignou os cálculos das notas fiscais que não devem ser excluídas, ou seja, nas quais persistem os erros de cálculos para fins de apuração da base de cálculo para a substituição tributária. Portanto, a relação indicada pelo fiscal permite claramente o exercício da ampla defesa, pois se trata de notas fiscais remanescentes da planilha inicial, após a exclusão das expressamente

indicadas às fls. 1092/1126.

E, como a forma de cálculo para apuração do ICMS remanescente é a mesma da autuação inicial, não existem dificuldades por parte do contribuinte em identificá-las.

Quanto à infração 2, entende não ser possível se falar em insumos, pois não existe atividade transformadora, industrial, pelos adquirentes dos pneus. São transportadoras que se utilizam dos pneus para a prestação dos serviços.

Por fim, em relação à infração 3, ressalta que nada há a ser apreciado, já que as notas fiscais não foram ainda trazidas aos autos.

Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto.

O recorrente interpõe manifestação (fls. 1224/1226) em relação à infração 3, observando que havia acostado aos autos cópia da nota fiscal de ressarcimento nº 010226, emitida em 09/10/2006, por IGUATEMI PNEUS LTDA., inscrita neste Estado sob o nº 57.737.849-NO, no exato valor de R\$26.712,71. Entretanto, a JJF não considerou sob o argumento de que o imposto foi deduzido antes do visto da unidade fiscal. Porém, embora conste da nota fiscal de ressarcimento o visto datado de 10/11/06, havia recebido a referida nota fiscal ainda no mês de outubro, o que demonstrava evidente erro material do agente fiscal no exato momento de preenchimento da data. Em vista deste fato, após apresentar o Recurso Voluntário, iniciou o processo de adoção das medidas necessárias para comprovação do referido equívoco, inclusive através da própria empresa que emitiu a referida nota de ressarcimento, que ingressou com pedido de “convalidação de procedimento fiscais” junto à unidade fiscal competente, tendo sido emitido o seguinte Parecer:

*“Alega a requerente que a data do visto da SEFAZ/BA colocado da NF nº 010226, de 10/11/2006 foi indevida, sendo que a correta seria 11/10/2006 (inversão do mês com o dia do mês). Após análise do pleito, verificação nos sistemas de protocolo que o Processo nº 168467/2006-2, foi protocolizado em 11/10/2006, sendo o mesmo arquivado em 23/10/2006, portanto, concluímos que o visto jamais poderia ter ocorrido em 10/11/2006 (data do visto colocada erroneamente), sendo válida a data do visto na NF nº 010226 ocorrida em 11/10/2006. Para tanto, a manifestação técnica, tem a conotação de DECLARAÇÃO expedida pela Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, para que a requerente oportunamente apresente aos órgãos públicos.”*

Em vista do que expôs, ou seja, a comprovação de que o visto do agente fiscal na nota fiscal foi anterior à utilização do crédito na GIA a título de dedução do ICMS/ST a pagar, pugna pela improcedência da referida infração.

Por fim, para não pairar e dúvida quanto à legalidade do procedimento de creditamento e, considerando ainda as observações constantes da Decisão recorrida, acosta aos autos cópia de todo o processo de creditamento, o que inclui as notas fiscais de revenda do emissor da nota fiscal de ressarcimento.

Diante dos documentos acostados aos autos, esta 2ª CJF (fls. 1252/1254), deliberou no sentido de que o processo fosse encaminhado à INFRAZ DE ORIGEM, visando dar conhecimentos dos mesmos ao autuante e que ele se manifestasse acerca da referida documentação juntada pelo recorrente.

Em manifestação (fls. 1258/1266), o autuante após discorrer sobre o procedimento da empresa a respeito do andamento do presente processo, entende estar precluso o seu direito de apresentar documentos de prova, objetivando desconstituir a infração 3. Neste sentido faz minuciosa análise da legislação Estadual posta (RPAF/BA) para concluir que *“a juntada de documentos em fase pós-recursal se mostra descabida, impertinente, intempestiva e desproposital, vez que o recorrente deveria tomar tais providências quando do oferecimento da defesa. Não o fazendo, quedou precluso o seu direito de fazê-lo a posteriori, a menos que fique demonstrada a impossibilidade da apresentação dos elementos em época oportuna por motivo de força maior, ou que se refira a documentos referentes a fato ou direito superveniente ou ainda se destine a contrapor fatos ou razões ulteriormente trazidos ao processo.”*

Continuando com sua argumentação, discorda do recorrente quanto da necessidade do “visto” da Repartição Fiscal, pois sem ele a operação somente poderia ser atestada pelo fisco através de uma auditoria muito mais aprofundada.

Volta a insistir não ser mais possível a apresentação de novos documentos, inclusive após a interposição da peça recursal, proibida pela legislação vigente.

Em assim sendo e em preliminar, à luz dos § 5º, 6º e 7º do art. 123 do RPAF-BA, a desconsideração do valor probatório supostamente atribuível aos documentos trazidos na manifestação de fls 1224/1226, porque obstados pelos efeitos preclusivos causados com o seu acostamento extemporâneo.

Em seguida, passa a analisar o teor dos documentos apresentados.

Quanto ao Parecer desta Secretaria de Fazenda, assim entende: “o elemento de fls 1227 alude a um Parecer final exarado em procedimento administrativo de convalidação, protocolado pela Iguatemi Comercial Ltda - emissora da indigitada nota de ressarcimento - mais de três anos após a ocorrência dos fatos geradores ocasião em que se solicita a correção das datas do visto apostado na multicitada NF 10226. A exibição do Parecer, por si só, nada acrescenta ao processo. Primeiro porque não se identifica quem firmou o “visto” apesar de constar uma rubrica no mesmo e, a partir daí, não se diligenciou para saber deste servidor se houve o equívoco mesmo. Segundo porque lá está dito que o processo 168467/2006-2 foi arquivado em 23/10/2006, de sorte que o visto fiscal jamais poderia ter sido dado posteriormente, mas não se juntou um espelho da tramitação comprovando isso; aliás, ainda que a tramitação acusasse o arquivamento naquela data, ninguém garante que poderia ter havido erro na aposição desta data, da mesma maneira que se alega erro na data quando da aposição do visto. O mais importante de tudo, porém, é que o visto dado numa data ou em outra tem apenas função secundária no deslinde do processo, pois naquele momento não se faz uma análise meticolosa das operações que originaram o ressarcimento, mas simples e rápidas conferências de documentos fiscais.”

Após tais colocações, passa a analisar todos os documentos apresentados pelo recorrente, um a um, para concluir que:

- i. Inexiste nas cópias das notas fiscais ora anexadas a aposição do carimbo do visto fiscal ao qual tanto se apega o recorrente, o que prenuncia que tais documentos não foram exibidos à repartição fiscal na época apropriada para conferência e provavelmente também não o foram quando da formalização do pedido de convalidação de procedimento fiscal anos depois, já quando lhe estava sendo cobrado o tributo pela irregularidade cometida.
- ii. Dois tipos de pneus foram relacionados nos documentos fiscais mencionados na nota de ressarcimento, quais sejam, o P16570R13F77T78, doravante chamado de P 165, e o P17570R13F77T82, doravante chamado de P 175, apesar de não haver correlação perfeita entre o pneu discriminado na nota emitida pelo recorrente e a nota expedida pela “iguatemi”
- iii. Em relação ao P 165, a “Iguatemi” comprou da “Bridgestone” 930 unidades e revendeu para Pernambuco 780, o que presume 150 terem permanecido na Bahia, ao passo que no tocante ao P 175, a citada empresa adquiriu 880 unidades e revendeu 1000, de sorte que, em relação a este último, o ressarcimento partiu de quantidades revendidas em número superior ao que foi comprado do autuado.
- iv. As NFs 212.568, 212.569, 212.570, 212571 e 212572 foram emitidas em 14/9/06. Em nenhuma delas consta a data de saída nem a informação do depósito fechado de quando isso ocorreu. Inusitadamente, as mercadorias foram revendidas apenas cinco dias depois, vale dizer, 19/9/06. Mesmo considerando que a saída tivesse ocorrido na mesma data da emissão, não haveria tempo disponível para o caminhão sair de Santo André (SP), percorrer milhares de quilômetros com as paradas de praxe, chegar ao seu destino em Salvador (BA), no

*estabelecimento da “Iguatemi”, providenciar-se a descarga de quase 1.800 pneus e o seu transbordo para outro caminhão (ou caminhões) e a partir daí seguir viagem para Pernambuco. Aliás, vale consignar, não há nas notas de revenda o registro dos dados do novo transportador nem os conhecimentos rodoviários correspondentes.*

- v. *Na qualidade de contribuinte de fato, o ICMS anteriormente pago por substituição tributária pela “Iguatemi”, ao comprar as mercadorias da “Bridgestone”, somou R\$29.144,06, acima do valor a partir do qual se pretendeu o ressarcimento, isto é, R\$26.712,71, e abaixo do valor relacionado às revendas para o território pernambucano, vale dizer, R\$25.809,07.*

Com toda esta explanação, diz que as inconsistências desautorizam o reconhecimento do direito ao ressarcimento. Afirma, ainda, que um diagnóstico mais aprofundado somente é possível de ser feito numa auditoria ou num momento como esse, jamais no instante em que se solicita um simples visto fiscal ou se pretenda regularizar a situação interpondo-se, anos depois, um pedido de convalidação de procedimento.

Mantém a autuação.

O recorrente se manifesta (fls. 1270/1275) a respeito da informação produzida pelo autuante. Destaca que em momento algum houve a preclusão ao direito de apresentação de provas documentais, mesmo que em sede de julgamento de Recurso Voluntário, por se tratar, no caso concreto, de fato superveniente, capaz de produzir efeitos diretos para a justa e adequada composição do litígio, nos termos do artigo 123, § 5º, inciso I e II do RPAF/BA. Ademais, ressalta que a JJJ entendeu por bem manter a exigência fiscal, sob a alegação de que o ICMS foi deduzido antes do “visto” da Autoridade Fiscal.

Com tais argumentos, descreve, novamente, todo o processo empreendido pela Iguatemi Pneus junto à Secretaria de Fazenda e declaração por este Órgão Fazendário emitida para afirmar que o referido Parecer convalida a operação realizada entre si e a sua revendedora. Desconsiderá-lo enseja cerceamento de defesa e afronta o princípio da verdade material.

No que concerne à afirmativa do autuante da inexistência nas notas fiscais anexadas aos autos da oposição do carimbo do visto fiscal, afirma ser equívoco dele, pois na nota fiscal de ressarcimento consta o carimbo da Secretaria da Fazenda. Além do mais, referida nota fiscal foi emitida nos estritos termos do art. 373, do RICMS/97, conforme transcreveu.

Observa que o autuante questiona a autenticidade e legitimidade dos atos praticados pelos Analistas Fiscais da Secretaria da Fazenda da Bahia e “insulta” a empresa como se ela estivesse agindo de má-fé perante o Erário, conduta esta que jamais foi e será praticada.

Em relação ao argumento de que “*não há correlação entre o pneu discriminado na nota emitida pelo recorrente e a nota expedida pela Iguatemi*”, diz que tal argumento não interfere no resultado do desfecho do processo.

Quanto aos argumentos dos itens iii, iv e v, observa que o objeto da presente exigência fiscal refere-se à suposta irregularidade no abatimento de crédito de ICMS decorrente de nota fiscal de ressarcimento. Desta forma, a condução do processo deve se ater aos documentos que o compõem, o que incluiu as notas fiscais de revenda do emissor da nota fiscal de ressarcimento de nº 010226.

Solicita a insubsistência da autuação.

Em manifestação, a PGE/PROFIS (fl. 1308) entende que, da análise dos autos, a questão suscitada carece de um pronunciamento isento, já que a manifestação do fiscal autuante deve ser tomado como informação fiscal sobre a infração 3, não sendo suficiente para elucidar a questão. Solicita que os autos sejam remetidos à ASTEC/CONSEF.

Esta 2ª CJF, em pauta suplementar do dia 27/10/2011, após análise das peças processuais e da legislação posta, concluiu não existir necessidade da realização da diligência sugerida. Os autos retornaram à PGE/PROFIS para emissão de Parecer conclusivo (fl. 1310).

A PGE/PROFIS em seu Parecer da lavra da ilustre procuradora do Estado Maria Dulce Baleeiro Costa após, novamente e sucintamente, apresentar o conteúdo das peças processuais, entende que as provas trazidas pelo recorrente devem ser consideradas suficientes para fundamentar o estorno de débito realizado. Transcreve o art. 368, do RICMS/97, opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário interposto.

Em despacho, a Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA ratifica o Parecer exarado e encaminha os autos para julgamento (fl. 1315).

## VOTO

Preliminarmente, antes de adentrar em qualquer consideração a respeito das razões recursais, entendo pertinente tecer algumas considerações a respeito da insurgência do autuante em se aceitar os documentos supervenientemente apresentados pelo recorrente.

Não existe qualquer discordância de que o RPAF/BA nos §§ 5º e 6º do art. 123 expressa a preclusão do direito do contribuinte em apresentar prova documental, caso elas não estiverem incluídas na sua impugnação. Indica as exceções da não decretação da referida preclusão e expressa, que tal juntada na forma das exceções indicadas deve ser requerida à autoridade julgadora. E, indo adiante, expresso que caso a Decisão de 1º Grau já tenha sido proferida, os documentos extemporaneamente juntados somente serão apreciados em instância de 2º Grau (§ 7º).

Toda esta norma objetiva não permitir que o sujeito passivo tributário use de artifícios como meio para procrastinar o processo.

Porém, não se pode deixar no esquecimento o princípio base que norteia um processo administrativo fiscal, ou seja, o princípio da verdade material, além dos princípios do informalismo e da garantia de ampla defesa, como determina o art. 2º do RPAF/BA:

*Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e Decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.*

*§ 1º No preparo, instrução e tramitação do processo, ter-se-á sempre em vista a conveniência da rápida solução do pedido ou litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador.*

*§ 2º Quando por mais de um modo se puder praticar o ato ou cumprir a exigência, preferir-se-á o menos oneroso para o requerente.*

Em assim sendo, a norma de regência deve ser obedecida seguindo todas essas determinações acima citadas para que, conforme dito, não seja utilizada de forma a desvirtuar o devido processo legal.

No presente caso, os documentos acostados aos autos estão ligados a fatos materiais que influenciam diretamente com o desfecho da lide. Além do mais, foram apresentados ainda na fase de instrução processual. Portanto, deve esta CJF acolhê-los.

Isto posto, a preliminar de nulidade aduzida pelo recorrente versa tão-somente sobre a infração 1. No seu bojo solicita a reforma da Decisão recorrida. Explica que indicou ser devedor do valor de R\$19.935,77, inclusive recolhendo o imposto. E, para isto, apresentou planilhas com as notas fiscais e respectivas MVA's, objetivando comprovar os seus equívocos. Entretanto, o autuante ao proceder o saneamento com base nas razões que expôs, apenas apresentou um demonstrativo final do valor remanescente de R\$24.989,62 e indicou os valores expurgados da autuação,

consignando expressamente que eventual resíduo da infração em face do pagamento realizado deveria ser averiguado “*na oportunidade processual adequada*”. Em vista desta situação, diz ter restado sua defesa totalmente prejudicada, pois ficou impedido de verificar a composição dos valores exigidos, já que o procedimento fiscal se tratou de evidente revisão do lançamento fiscal, na forma do art. 149 do CTN. Além do mais, lembrando as determinações do art. 142, do CTN, entende que a autoridade administrativa deve demonstrar e calcular o montante devido. No caso, afirma não existir documentos que comprovem a composição da base de cálculo, do valor do imposto a pagar, bem como da base da multa para que pudesse questionar a composição dos valores lançados no Auto de Infração, invalidando, assim, o Auto de Infração.

Concordo com o recorrente de que a atividade da fiscalização encontra-se sob o manto da lei. As determinações do art. 142, do CTN são expressas. No entanto, todos os motivos elencados pelo recorrente não inquinam a infração 1, nem o Auto de Infração à nulidade, tampouco a uma reforma da Decisão recorrida.

Quando da auditoria fiscal o autuante elaborou minucioso levantamento das mercadorias sujeitas à substituição tributária com a retenção do ICMS a menor, em face da inclusão do IPI na redução do PIS/CONFINS (fls. 2/32 e CD). Nele constam: CNPJ e IE Cliente, número e data da nota fiscal, produto, valor do produto, IPI, base de cálculo adotada e a correta, ICMS retido, devido e a diferença a recolher. Com base neste levantamento, a empresa se defendeu, acusando que sobre algumas mercadorias autuados houve equívoco por parte do fisco em utilizar a Margem de Valor Agregado – MVA no valor de 42% ao invés de 32% já que parte das saídas foi de pneus utilizados em veículos como caminhões, tratores e ônibus. Com base neste levantamento apresentou os valores que entendeu devido (fls. 77/217). Quando da informação fiscal, o autuante não aceita, argumentando falta de provas, as razões de defesa e mantém a ação fiscal observando que a empresa havia recolhido o valor de R\$19.935,77, remanescendo, portanto, o valor de R\$25.757,42 a ser discutido (fl. 228 dos autos). Novamente a empresa se manifesta e traz aos autos inúmeras cópias de notas fiscais, o que ensejou pedido de diligência pela JJF. O autuante (fls. 1089/1090), na posse dos referidos documentos, onde consta a classificação fiscal das mercadorias, constatou que aquelas não enquadradas na NBM/SH 40111000 (carros de passeio) se submetem a uma alíquota menor. Expurgou do levantamento fiscal anteriormente elaborado todas as que se encontravam com o cálculo do imposto com a MVA errônea (fls. 1091/1126) e apresentou demonstrativo de débito da infração 01 com o saneamento realizado. Nesta ocasião, mais uma vez observou que como a empresa já havia recolhido parte do valor exigido, o setor de cobrança desta SEFAZ, “*na oportunidade processual adequada*” deveria verificar se existia ainda algum resíduo a ser recolhido (fl. 1090). E, neste momento, ressalto que ao analisar o demonstrativo parcial de débito da infração 01 trazido com sua defesa (fl. 49) no valor de R\$19.935,75, ele apenas apresenta os valores que entende devidos até o mês de outubro de 2006, esquecendo de todo o exercício de 2007.

Com tal relato, não vejo causa para dar guarida ao pedido de nulidade formulado pelo recorrente. Todos os levantamentos fiscais, realizados dentro dos estritos termos da norma tributária, e que deram base ao saneamento realizado, encontravam-se na sua posse, que pode, inclusive, plenamente se defender. E, como bem posicionado pela d. PGE/PROFIS, os levantamentos e o demonstrativo apresentados pelo autuante permitem claramente o exercício a ampla defesa, pois se trata de notas fiscais remanescentes da planilha inicial, após a exclusão das expressamente indicadas às fls. 1092/1126.

Nesta esteira do seu cerceamento do direito de defesa para inquinar a infração 1 e o Auto de Infração à nulidade, afirma o recorrente que o saneamento levado a efeito se constituiu em uma nova fiscalização, na forma estabelecida no art. 149, do CTN, o que entendo totalmente equivocado já que não houve qualquer revisão, de ofício, nos moldes por ele determinado. Em qualquer momento este Colegiado tomou a iniciativa, inclusive por falta de completa competência, de realizar novo lançamento fiscal. O que se realizou, diante da impugnação do

sujeito passivo, foi sanear todos os erros existentes no Auto de Infração.

Em vista de tudo exposto, afasto de pronto a arguição de nulidade levantada pelo recorrente em relação à infração 1, ao Auto de Infração e entendo, neste ponto, descaber a reforma da Decisão recorrida.

No mérito, a infração 2 trata da falta de retenção do imposto, e o consequente recolhimento, devido na qualidade de responsável por substituição tributária, relativo às operações subsequentes de vendas a contribuintes localizados no Estado da Bahia. A irregularidade decorreu da falta de retenção da diferença de alíquota nas operações de saídas de pneus para contribuintes cadastrados na SEFAZ/BA, com empresas comerciais que adquiriram as mercadorias para uso e consumo, na forma do Convênio ICMS 85/93, confrontados os registros de saídas dos arquivos magnéticos com as notas fiscais coletadas no CFAMT, anexadas como amostras.

O Convênio ICMS 85/93, com ratificação nacional pelo Ato COTEPE-ICMS 05/93 (04/10/93), dispõe sobre substituição tributária nas operações com pneumáticos, câmaras de ar e protetores.

À época dos fatos geradores estas eram as suas determinações:

*Cláusula primeira Nas operações interestaduais com pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha, classificados nas posições 4011 e 4013 e no código 4012.90.0000 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM-SH, 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 Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subsequentes saídas ou entradas com destino ao ativo immobilizado ou ao consumo dos produtos mencionados nesta cláusula.*

§ 1º O regime de que trata este Convênio não se aplica:

1. à transferência entre estabelecimentos da empresa fabricante ou importadora, hipótese em que a responsabilidade pelo pagamento do imposto retido recairá sobre o estabelecimento que realizar a operação interestadual;
2. às saídas com destino a indústria fabricante de veículo;
3. às remessas em que as mercadorias devam retornar ao estabelecimento remetente;
4. a pneus e câmaras de bicicletas.

§ 2º Aplicam-se também às operações destinadas ao Município de Manaus e as Áreas de Livre Comércio as disposições deste Convênio.

§ 3º Na hipótese do item 2 do § 1º, se o produto previsto nesta cláusula não for aplicado no veículo, caberá ao estabelecimento fabricante do veículo a responsabilidade pela retenção do imposto nas operações subsequentes.

Ou seja, é do recorrente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST. Elenca, ainda, quais as situações onde o regime da substituição não deve ser aplicado. Entre elas, em qualquer momento, indica que os pneus adquiridos por empresas de transportes estão inseridos nas situações de exceção.

O recorrente não nega tais fatos, entretanto, tenta incluir as empresas transportadoras neste quadro de exceção, afirmando de que diante de sua atividade, pneus são considerados insumos na prestação dos serviços de transporte, em vista do seu consumo diretamente a ela ligado. Mesmo que não se adentre na discussão de que pneus para uma empresa de transporte possa ser considerado (para ela) material de uso e consumo que lhe dar direito a crédito fiscal, as determinações legais e expressas no citado convênio são taxativas. Pneumático, para ficarmos adstrito a ele, somente é considerado insumo quando **destinado a indústria fabricante de veículo**. Jamais uma empresa transportadora pode ser equiparada a uma indústria fabricante de veículos.

Diante da situação exposta, não vejo causa a se tecer maiores considerações a respeito do assunto. A infração é mantida.

A infração 3 do presente Auto de Infração diz respeito à falta de recolhimento do imposto, devido na qualidade de responsável por substituição tributária, relativo às operações subsequentes de vendas a contribuintes localizados no Estado da Bahia. A irregularidade decorreu do abatimento indevido do imposto retido nas operações de vendas de mercadorias para a Bahia, lançado diretamente na Guia de Informação de Apuração do ICMS retido – GIA/ST no mês de outubro de 2006, conforme consta à fl. 41 dos autos e prova da acusação.

Quando de sua inicial, a empresa trouxe aos autos cópia da nota fiscal de ressarcimento nº 10.226 para provar ser legítimo possuidor do crédito fiscal lançado em sua GIA, o que não foi aceito pelo autuante, já que não foram apresentadas cópias dos documentos fiscais nela referidos e que o “visto” do fisco nela apostado foi chancelado tarde. A IJF também seguiu este entendimento.

Quando do seu Recurso Voluntário a empresa apresenta as cópias das notas fiscais que deram origem ao ressarcimento ora em discussão e solicitou, através da Iguatemi Pneus (emitente da nota fiscal de ressarcimento) que perquirisse junto à SEFAZ a data real da chancela do fisco à mesma.

E toda a discussão travada ao longo da lide, a partir deste ponto, foi a não aceitação do autuante das notas fiscais apresentadas, conforme analisou, e a sua não aceitação da prova apresentada pelo recorrente e gerada pela própria Secretaria de Fazenda, onde restou demonstrado de que a data de chancela do Órgão Fazendário estava, de fato, errada, ou seja, ela havia sido dada antes da utilização do crédito fiscal pelo recorrente.

Na situação posta, razão assiste a empresa, uma vez que:

- 1º) a prova da autuação é, apenas, a GIA-ST. Se o sujeito passivo tributário, quando da fiscalização a apresentou, cabia ao fiscal, entendendo necessário, auditar de forma minuciosa, como inclusive afirmou, se ela preenchia todos os requisitos legais para lhe dar validade. Entendo que auditar, neste momento e neste processo, a eficácia ou não das notas fiscais que deram origem a nota fiscal de ressarcimento é uma nova fiscalização que aqui, e neste momento, não cabe, inclusive por falta de competência deste Colegiado.
- 2º) em nenhum momento a norma regulamentar determina que as notas fiscais que deram origem ao documento de ressarcimentos sejam visadas pelo fisco. Se este é procedimento normal das repartições fazendárias, o entendo saudável, porém caso não feito, não existe determinação expressa para tanto.
- 3º) Se a nota fiscal de ressarcimento teve a chancela do Órgão Fazendário, obedecida a norma regulamentar posta, ela deve ser aceita como fato material correto e necessário. Se o fisco assim não se comporta, deixa o contribuinte à mercê da mais completa insegurança no cumprimento de suas obrigações tributárias.
- 4º) Existe uma Declaração expressa, emitida pela Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, afirmando categoricamente que a data de chancela do fisco na nota fiscal de ressarcimento nº 10.226 foi dada em 11/10/2006 e não em 10/11/2006. Não existe motivo para se levantar suspeitas sobre tal declaração e nem poderia fazê-lo.
- 5º) O art. 368, do RICMS/97 ao tratar, de modo geral, do ressarcimento do Imposto Retido ou Antecipado e visando à compensação do imposto, no seu inciso III, alínea “b”, determina: *“para efeito de ressarcimento do imposto anteriormente retido, o remetente emitirá outra Nota Fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do respectivo fornecedor que tenha retido originariamente o imposto, contendo as seguintes indicações, nos campos próprios, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto (Conv. ICMS 56/97).”* E como esta autuação tem por base operações interestaduais e encontra-se regida por convenio, o art. 374, cuida em prever todas as formas procedimentais para efeito de ressarcimento do imposto anteriormente retido. E no específico caso, determina que a nota para fins de ressarcimento,

para sua validação, deverá ser visada pelo órgão fazendário em cuja circunscrição se localize o contribuinte, acompanhada de relação discriminando as operações interestaduais (inciso VI do referido artigo). Tais regras foram cumpridas.

Diante do exposto acolho as razões recursais em relação à infração 3, devendo ser modificada a Decisão recorrida para julgar improcedente este item da autuação.

Em conclusão, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto, mantendo inalterada a Decisão da JJF em relação às infrações 1 e 2, e modificando quanto à infração 3, ora julgada improcedente. O órgão competente desta Secretaria de Fazenda deverá homologar os valores efetivamente recolhidos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206912.0016/08-5, lavrado contra **BRIDGESTONE FIRESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$28.950,36**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o *quantum* já recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de maio de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS