

PROCESSO - A. I. N° 206935.0018/11-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - INDIANA VEÍCULOS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0052-01/13
ORIGEM - INFAC ITABUNA
INTERNET - 30.07.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0291-13/13

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. IMPOSTO LANÇADO COM BASE NAS DIFERENÇAS DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA. Refeitos os cálculos por fiscal estranho ao feito. Reduzido o valor do débito. Infração subsistente em parte. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A Margem de Valor Agregado (MVA) aplicável às aquisições realizadas pelo autuado deve atender ao índice de fidelidade, que serve para apurar o atendimento das metas estabelecidas pelo fabricante para a concessionária, o que não foi observado pela Fiscalização. Infração insubsistente. Decisão recorrida mantida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão de primeira instância que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, referente ao crédito tributário no valor de R\$85.799,11, decorrente do cometimento de três infrações à legislação do ICMS, sendo objeto da lide apenas as duas primeiras:

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – com base na presunção legal de que o sujeito, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, sendo exigido ICMS no valor de R\$69.513,53, acrescido das multas de 70% e 100%, respectivamente, nos exercícios de 2009 e 2010. Consta que o débito foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoque de mercadoria efetuado com base nas informações dos totais das operações de entradas e de saídas, fornecidas mensalmente mediante arquivos magnéticos do SINTEGRA, ao passo que os estoques inicial e final foram obtidos do livro Registro de Inventário;

INFRAÇÃO 2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior relacionadas nos anexos 88 e 89, nos meses de janeiro de 2009 a fevereiro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$16.185,58, acrescido da multa de 60%. Consta que o débito foi apurado por meio de levantamento da substituição tributária, efetuado com base nas entradas com notas fiscais, comparando os lançamentos efetuados no livro Registro de Entrada e os documentos de arrecadação estadual (DAEs);

A Decisão de Primeira Instância declarou a procedência parcial da infração 01 em razão do seguinte:

No que tange à infração 01, observo que alcança dois exercícios, no caso, 2009 e 2010.

Relativamente ao exercício de 2009, o autuado alega que o débito deste exercício no valor de R\$ 16.484,50, diz

respeito a três veículos que faziam parte do ativo imobilizado da empresa e que foram vendidos, tendo como natureza da operação “Venda do Ativo Imobilizado” -, conforme as Notas Fiscais nºs 55168, 56414 e 54830, fls. 200 a 202, não havendo que se falar em omissão de entradas, já que esses veículos não foram destinados aos estoques da empresa.

Este item da impugnação foi objeto da diligência solicitada por esta JJF à ASTEC/CONSEF, tendo o diligenciador esclarecido, através do Parecer ASTEC Nº 84/2013, que foram verificadas nas escritas fiscal e contábil do autuado, as Notas Fiscais nº 55168, 56414 e 54830, referentes a saídas de veículos, tendo constatado que estas estavam classificadas como bens do ativo imobilizado, conforme comprovação dos registros no livro Diário às fls. 2.043/2.048, bem como nos livros Registro de Entradas e Saídas de Mercadorias, fls. 2.049 / 2.059. Observou que como esses veículos, durante o exercício de 2009 estavam classificados como bens do ativo imobilizado, efetuou as devidas exclusões do levantamento quantitativo de estoque.

Apresentou o diligenciador como efetivamente devido no exercício de 2009 o valor de R\$ 436,00, cujo resultado o autuado acatou expressamente.

Quanto ao exercício de 2010, alega que o débito no valor de R\$50.505,51 é referente aos veículos novos de códigos 0191543 “FORD RANGER”, 0191544 “FORD FOCUS”, 0192227 “FORD KA”, 0193590 “FORD KA”, 0193882 “FORD FOCUS”, 0193884 “FORD FOCUS” e 0195485 “FORD FIESTA” que constam no inventário de 31/12/09 (fls. 219 e 220), porém no levantamento quantitativo de estoque esses veículos não foram considerados (fls. 75 e 76).

Diz que, no demonstrativo “AUDITORIA DE ESTOQUE – EXERCÍCIO FECHADO – DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DAS OMISSÕES” (fls. 73 a 77), existe diferença de movimentação apenas quanto ao veículo de código 0204782 “FORD KA”, no qual o autuante apurou uma omissão de duas unidades. Explica que isso ocorreu porque houve duas saídas para demonstração (Notas Fiscais nºs 4029, de 30/04/10, e 5007, de 08/07/10 – fls. 221 e 222) e, por um erro, não foi emitida a nota fiscal de retorno de demonstração.

Sustenta que, no entanto, o valor cobrado pelo autuante é indevido, pois veículos novos têm o ICMS pago por substituição tributária, consoante o Convênio ICMS 132/92, e o ICMS devido por substituição tributária do referido veículo foi pago conforme a Nota Fiscal nº 152375, emitida pela Ford Motor Company Brasil Ltda., emitida em 12/04/10 (fl. 223).

Referindo-se à mercadoria de código 65336 “BG4A 16450 DA ESTRIBO”, afirma que o autuante no demonstrativo “AUDITORIA DE ESTOQUE – Levantamento Quantitativo das Saídas” (fls. 89 a 101) incluiu as Notas Fiscais nºs 2949, 3366, 3388, 3595, 3630, 3800, 3969, 4301, 4589, 5022, 5165, 5284, 6159 e 6243 (fls. 203 a 216), as quais foram emitidas com base em cupons fiscais, o que diz ter ocasionado duplicidade de saídas, já que foram computados os cupons e as correspondentes notas fiscais. Ressalta que o ocorrido com essa mercadoria foi citado apenas a título de exemplo e assevera que esse fato ocorreu em todos os demais itens. Frisa que deveriam ter sido desconsideradas todas as operações com CFOP 5.929.

O autuante na informação fiscal acatou a argumentação defensiva dizendo que restou comprovado, através da apresentação de novos documentos juntados com a defesa, fl. 219, a existência de estoque inicial – quantidade: 01 item (automóvel) -, zerando a diferença apurada de omissão de entradas correspondente aos seguintes produtos: I Ford Ranger GLS 12A, I Ford Focus Guia 2.0, I Ford KA FLEX 0910, I Ford KA FLEX 0910, I Ford Focus 2 OL HA, I Ford Focus 2 OL FC, I Ford Fiesta Sedan Flex, na quantidade de total de 07 veículos e valor total do ICMS de R\$42.893,50.

Observa que a infração 01 tem um total de ICMS apontado de R\$69.513,53, contudo, com o ajuste efetuado o valor do débito referente ao exercício 2010, que era de R\$53.029,03, foi modificado, passando para R\$10.135,53 – Data Ocorrência: 31/12/2010 –, passando o valor total da infração para R\$26.620,03.

Quanto ao veículo código 0204782 - Ford KA FLEX 1011, assevera que a apuração do débito está correta, fls. 75/76 e 0105. Diz que o código de “Situação Tributária” deve ser 1 (sic), considerando que na omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição, passa a ser tributada normalmente, com responsabilidade própria ou solidária do destinatário.

Em face das argumentações defensivas e contestações do autuante, o exercício de 2010 também foi objeto da diligência solicitada a ASTEC/CONSEF, tendo sido solicitado que fosse eliminada do levantamento das operações de saídas deste exercício, qualquer duplicidade de lançamento decorrente de emissão simultânea de cupom e de nota fiscal (CFOP 5.929) para uma mesma operação.

Nos termos do Parecer ASTEC Nº 84/2013, o diligenciador esclareceu que em relação ao levantamento das saídas do exercício de 2010, excluiu os lançamentos em duplicidade decorrentes de emissão simultânea de cupom e de nota fiscal (CFOP) para uma mesma operação, fls. 2.060/2.085, tendo apresentado como efetivamente devido no exercício de 2010 o valor de R\$8.739,40, Data de Ocorrência de 31/12/2010.

O autuado se insurgiu contra esse resultado, afirmando que do valor de R\$8.739,40 não foi excluído pelo diligenciador o valor de R\$7.612,01 referente ao veículo código 0204782 “FORD KA”, no qual o relatório do autuante consta como omissão de entradas 2,00 unidades para o referido veículo. Alega que isto aconteceu porque existiram 02 saídas para demonstração, constantes das Notas Fiscais nºs 4.029 de 30/04/2010 e 5.007 de

08/07/2010, que por erro não foram emitida (sic) *Notas Fiscais de retorno de demonstração (entradas)*.

Certamente que a argumentação defensiva de erro não pode prosperar, haja vista que, conforme explicado pelo autuante na informação fiscal, a autuação diz respeito à entrada dessas mercadorias que foi omitida, e não a sua saída em demonstração sem o devido retorno. Ou seja, por ter havido a saída desses veículos, deveria ter sido registrada antes a sua entrada, o que não sendo feito caracteriza omissão de entradas.

Entretanto, verifico que a exigência fiscal no que tange aos dois veículos “FORD KA” se apresenta incorreta, haja vista que, de fato, por se tratar de veículos novos enquadrados no regime de substituição tributária, nos termos do Convênio ICMS 132/92, é devido o pagamento do ICMS do detentor das mercadorias em situação irregular, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido.

Portanto, descabe exigir-se o ICMS com base na presunção legal de que o sujeito, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, conforme consta nesta infração.

Desse modo, considero pertinente a argumentação defensiva de que deve ser excluído da autuação o valor de R\$7.612,01, referente aos dois veículos acima aduzidos, de forma que o valor do ICMS na “Data de Ocorrência” de 31/12/2010, fica reduzido para R\$1.127,39.

Assim sendo, considerando o resultado apresentado pelo diligenciador da ASTEC/CONSEF e os ajustes que procedi na forma acima explicitada, o valor do ICMS devido nesta infração fica reduzido para R\$1.536,39, conforme o demonstrativo de débito abaixo:

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/12/2009	436,00
31/12/2010	1.127,39
TOTAL	1.563,39

Quanto à infração 2, os Ilustres Julgadores de Primeira Instância concluíram pela insubsistência da infração em razão do seguinte:

No que concerne à infração 02, em face das alegações defensivas, foi também objeto da diligência solicitada à ASTEC/CONSEF, tendo sido solicitado que o diligenciador tomando por base as operações realizadas, verificasse se a MVA aplicada pelo autuante foi a prevista para a operação. Caso necessário, que fosse retificada a apuração dos valores devidos nesta infração. Foi ainda solicitado que fosse o autuado intimado a informar quais as operações relacionadas na infração 02 que eram referentes à lubrificante. Caso restasse comprovada a existência dessa mercadoria em algum documento fiscal relacionado na autuação, os débitos correspondentes deveriam ser excluídos.

Consoante o Parecer ASTEC Nº 84/2013, o diligenciador esclareceu que foram excluídos os lançamentos referentes aos cupons e notas fiscais lançados em duplicidade, assim como foram excluídas as notas fiscais referentes a lubrificantes e combustíveis, comprovados através de Notas Fiscais às fls. 2.087 / 2.111, bem como que constatou que a MVA aplicada pelo autuante é a prevista na legislação do ICMS/BA, passando esta infração para o valor de ICMS devido de R\$15.954,00.

O autuado se manifestou sobre o resultado da revisão fiscal, afirmando que a diligência deixou de excluir os valores mais consideráveis que se tratam das mercadorias adquiridas do fabricante de veículos para atender índice de fidelidade.

Efetivamente, em face da Lei Federal nº 6.729/1979 – que dispõe sobre a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre -, constato que assiste razão ao autuado quando alega que é revendedor autorizado dos produtos da fabricante de veículos Ford Motor Company Brasil Ltda. e, desse modo, por força de contrato de concessão, é obrigado a comprar peças originais da fabricante para atender índice de fidelidade, que serve para apurar o atendimento das metas estabelecidas para a concessionária.

Dessa forma, considerando que o Protocolo ICMS nº 41/2008 – que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças – estabelece que nas compras realizadas diretamente ao fabricante de veículos automotores para atender índice de fidelidade, deve ser aplicada a margem de valor adicionado (MVA) de 26,50%, quando a compra for realizada dentro do Estado da Bahia; de 41,7%, quando se tratar de aquisição interestadual tributada com alíquota de 7%; e de 34,10%, nas hipóteses de aquisições interestaduais realizadas junto ao fabricante do veículo automotor tributadas com a alíquota de 12%; descabe a aplicação da MVA de 56,90%, conforme realizado pela Fiscalização.

Diante disso, considerando que assiste razão ao autuado quanto à aplicação equivocada da MVA de 56,90 pela Fiscalização, bem como que inexiste diferença de ICMS a recolher, conforme demonstrativo que apresentou em sua manifestação posterior à defesa inicial, este item da autuação é insubsistente.

A 1ª JJF recorreu de ofício da Decisão.

VOTO

No que se refere à infração 1, a exclusão das mercadorias destinadas ao ativo fixo do levantamento quantitativo de estoque está correta. Observe-se que, após a conversão do feito em diligência, restou comprovado que os veículos foram adquiridos sem a finalidade de mercancia, pois, foram destinados ao ativo imobilizado da empresa. Destarte, como tais veículos não foram adquiridos como mercadorias para futura revenda, não devem compor o levantamento quantitativo de estoque de mercadoria.

Ainda quanto à infração 1, houve também uma redução decorrente do reconhecimento do próprio fiscal autuante de que havia estoque inicial de mercadorias, que não foi considerado. Em informação fiscal, após a apresentação de documentos pelo autuado, o autuante acatou a argumentação defensiva dizendo que restou comprovado a existência de estoque inicial – quantidade: 01 item (automóvel) -, zerando a diferença apurada de omissão de entradas correspondente aos seguintes produtos: 1 Ford Ranger GLS 12A, 1 Ford Focus Guia 2.0, 1 Ford KA FLEX 0910, 1 Ford KA FLEX 0910, 1 Ford Focus 2 OL HA, 1 Ford Focus 2 OL FC, 1 Ford Fiesta Sedan Flex, na quantidade de total de 07 veículos e valor total do ICMS de R\$42.893,50.

Houve ainda outra redução referente à infração 1, relativo aos dois veículos “FORD KA”, os quais estão enquadrados no regime de substituição tributária nos termos do Convênio 132/92 e são recebidos pelo autuado com a fase de tributação encerrada. A 1ª JJF entendeu que, como tais mercadorias não são mais oferecidas à tributação pelo autuado, descebe a cobrança do ICMS com base na presunção legal de que o sujeito, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, conforme consta nesta infração.

Observo o entendimento exarado pela primeira instância se baseou no quanto determinado na Instrução Normativa nº 56/2007, que prevê, em síntese, que as operações sujeitas à substituição tributária não devem compor o roteiro de fiscalização de omissão saídas previstas no §4º do art. 4º da Lei 7.014/96.

Tal Instrução determina que se encontre a parcela das saídas realizadas pelo contribuinte que estão sujeitas à substituição tributária e que se seja aplicada a proporcionalidade para se excluir uma parte das omissões de saídas presumidas.

Estabele também, esta Instrução Normativa que, acaso seja compravada que a totalidade das operações do contribuinte são integralmente sujeitas à substituição tributária, não se pode aplicar a presunção de omissão de saídas referidas no §4º do art. 4º da Lei 7.014/96:

1 - Apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão.

2 - No curso da ação fiscal, caso o preposto fiscal verifique que as operações habituais do contribuinte sejam integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária, deverá abster-se de aplicar os roteiros fiscais relativos às presunções referidas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e aplicar outros roteiros de fiscalização.

3 - Não sendo obtidos ou apresentados pelo contribuinte dados que possibilitem o cálculo da proporcionalidade admitida nos termos do item 1, o preposto fiscal lançará o ICMS devido utilizando como base de cálculo o valor total da omissão de operações de saída apurada, devendo ser registrada no termo de encerramento de fiscalização tal impossibilidade, sob pena de não registro do Auto de Infração.

4 - Entendendo o preposto fiscal que, no caso concreto, não cabe a aplicação da proporcionalidade prevista no item 1, tais circunstâncias de convencimento deverão estar registradas no termo de encerramento de fiscalização, sob pena de não registro do Auto de Infração. (grifamos).

No caso em análise, nada obstante a grande maioria das vendas efetivadas pelo contribuinte estarem sujeitas à substituição tributária, inclusive as vendas dos veículos Ford KA, há de se notar que ele também comercializa outras mercadorias que não estão sujeitas à substituição

tributária, tais como aparelhos de som automotivo e outros acessórios para carro.

Destarte, não se pode aplicar diretamente o item 2 da Instrução Normativa nº 56/2007.

Contudo, os documentos de fls. 219-224 demonstram que houve a devolução dos veículos Ford KA que saíram para demonstração e que, realmente, houve um erro comprovado na escrituração do Livro Registro de Inventário. Devendo, portanto, tais mercadorias serem excluídas do levantamento quantitativo.

Face ao exposto, entendo que estão corretas as reduções realizadas quanto à infração 1.

Quanto à infração 2, observo que, primeiramente, houve uma redução parcial (passando esta infração para o valor de ICMS devido de R\$15.954,00) decorrente de diligência fiscal (Parecer ASTEC Nº 84/2013), pois, foram excluídos os lançamentos referentes aos cupons e notas fiscais lançados em duplicidade, assim como foram excluídas as notas fiscais referentes a lubrificantes e combustíveis, comprovados através de Notas Fiscais às fls. 2.087 / 2.111. Nesta mesma diligência, o Parecerista constatou que a MVA aplicada pelo autuante é a prevista na legislação do ICMS/BA.

Contudo, o autuado se manifestou contrariamente à conclusão da diligência frisando que se tratam de mercadorias, sujeitas à substituição tributária, adquiridas do fabricante de veículos para atender índice de fidelidade, haja vista que sua atividade se dá em regime de concessão comercial prevista na Lei Federal nº 6.729/1979.

Diante de tal fato, deve ser aplicado o §2º da Cláusula Segunda do Protocolo ICMS 41/2008, que, até 31/07/2012, estabelecia que nas compras realizadas diretamente ao fabricante de veículos automotores para atender índice de fidelidade, deve ser aplicada a margem de valor adicionado (MVA) de 26,50%:

Redação original, efeitos até 31.07.12.

§ 2º A MVA-ST original é:

I - 26,50% (vinte e seis inteiros e cinqüenta centésimos por cento), tratando-se de:

a) saída de estabelecimento de fabricante de veículos automotores, para atender índice de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979;

Destarte, não é cabível a aplicação da MVA de 56,90%, conforme realizado pela Fiscalização, e a infração 2 é insubstancial.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206935.0018/11-0, lavrado contra INDIANA VEÍCULOS LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.563,39**, acrescido das multas de 70% sobre R\$436,00 e 100% sobre R\$1.127,39, previstas no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$100,00**, prevista no art. 42, XXII, da supracitada lei, com os acréscimos moratórios, na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de julho de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS