

A. I. Nº - 298624.0026/12-3  
AUTUADO - CNH LATIN AMÉRICA LTDA.  
AUTUANTES - WAGNER RUY DE O. MASCARENHAS e JOSÉ MACEDO DE AGUIAR  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 07. 03. 2013

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0028-01/13

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONVÊNIO ICMS 41/08. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. Demonstrado nos autos que as partes e peças discriminadas no relatório fiscal não estão relacionadas nos anexos I e II do Convênio ICMS 52/91. Após a diligência fiscal, foram feitas exclusões comprovadas pelo autuado. Caracterizada parcialmente a exigência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

No Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/03/2012, foi efetuado lançamento de ICMS no valor histórico de R\$ 359.171,07, decorrente da seguinte infração à legislação do ICMS: *“Procedeu a retenção a menor de ICMS e o consequente recolhimento na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, no período junho 2009 a dezembro/2010”*.

O autuado impugnou o Auto de Infração, apresentando razões de defesa, fls. 23/44, observando a sua tempestividade; identifica-se como pessoa jurídica de direito privado, tendo como principal atividade a produção e comercialização de máquinas e implementos agrícolas.

Aduz que no curso da presente Fiscalização, intimada para explicar sobre a NCM s dos produtos que não tiveram retenção do ICMS/ST, prestou os esclarecimentos solicitados, informando que: 1) não foi feita a retenção do ICMS/ST das mercadorias cuja NCM não está inclusa no Anexo Único do Protocolo ICMS 41/08, que instituiu as mercadorias sujeitas a esse sistema de tributação; 2) com relação às demais mercadorias, não houve retenção a menor, tendo em vista a dedução dos valores referentes às retenções efetuadas sobre mercadorias que foram devolvidas pelos adquirentes originários.

Argumenta que, apesar das informações prestadas, a fiscalização lavrou o Auto de Infração em debate e, em decorrência, o impugnante procedeu à nova conferência das suas operações com partes e peças, objeto do Convênio ICMS 52/91, destinadas ao Estado da Bahia, apurando a ocorrência de equívocos que determinaram alguns recolhimentos a menor a título de substituição tributária.

Diz ainda que elaborou planilha refazendo os cálculos de ICMS-ST, as bases de cálculo reduzidas, de acordo com o Convênio ICMS 52/91, relativas a 2009 (DOC nº 04), confrontando com os cálculos fiscais, considerando devido o valor de R\$ 82.504,97. Conclui que impugnar o valor restante

Em sede preliminar, diz que o lançamento é ato jurídico vinculado e obrigatório, de individuação e adequação da norma tributária ao caso concreto, constituindo o crédito fiscal por meio do devido processo legal, conforme o art. 142, CTN, que identifica os seus requisitos. Diz, em não se verificando a motivação e adequação, a exigência fiscal deverá ser declarada nula.

Aduz que ao verificar a ocorrência do fato gerador, o agente fiscal deve indicar, mesmo que resumidamente, os fatos que motivaram o início da atuação fiscal, assim como descrever quais atos

foram praticados, quais créditos foram desconsiderados, os elementos que formam o cálculo do fato tributável, etc., além de discriminar a infração cometida, sob pena de não se realizar a subsunção do fato à norma. Não sendo assim, ocorre o cerceamento do direito de defesa, uma vez que o contribuinte não tem como identificar o que lhe está sendo exigido e, conseqüentemente, não pode contestar o lançamento fiscal. Conclui que tal previsão se encontra no Código Tributário da Bahia.

Assevera que no item “Infração 01 – 08.31.02”, não foi possível identificar em quais elementos a Fiscalização concluiu que teria havido o recolhimento a menor de ICMS/ST por parte da impugnante. Destaca que foi indicado como enquadramento legal “*Cláusulas primeira a quarta do Protocolo ICMS 41/08*”, cuja tipificação é genérica, não individualiza concretamente a infração supostamente cometida pelo impugnante, não apresenta qualquer justificativa, nem demonstra quais foram as correções efetuadas, nos mencionados períodos, tornando incompreensível o lançamento tributário.

Insiste que não há como saber as razões que levaram à revisão dos valores recolhidos a título de substituição tributária, e principalmente, por qual motivo a fiscalização desconsiderou a base de cálculo reduzida das peças e partes, objeto da lavratura, porquanto incidente, no caso, o Convênio ICMS 52/91.

Destaca os elementos do Auto de Infração contidos no Decreto nº 3.956/81 e no RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), reiterando que a ausência de qualquer dos requisitos para composição do débito exigido acarreta nulidade do Auto de Infração e o seu cancelamento, acorde os art. 18, II e IV, “a” e 47, do RPAF/BA.

Requer a retificação do Auto de Infração para que sejam supridas as faltas, com a indicação precisa e clara dos motivos pelos quais a redução da base de cálculo determinada pelo Convênio ICMS 52/91 foi desconsiderada, além da indicação fundamentada porque os créditos decorrentes das vendas canceladas não foram abatidos dos valores lançados. Pede abertura de novo prazo para a defesa da suposta infração, nos termos do art. 129, §4º do Decreto nº 3.956/81 e art. 18, §1º do RPAF/BA.

No mérito, argui que a fiscalização não observou a base de cálculo reduzida do ICMS prevista no Convênio ICMS 52/91, o qual foi incorporado no RICMS/BA - Decreto nº 6284/97 (art. 77), vigente à época dos fatos geradores. Completa que o mencionado convênio, especificamente, no tocante a operações cujas origens sejam do sudeste brasileiro e o Estado de destino seja localizado no nordeste, determina que a carga tributária seja equivalente à aplicação das alíquotas de 5,41% e 4,1%. Aduz que ao consultar os anexos do referido convênio, percebeu que dentre as operações que têm base de cálculo reduzida encontram-se as operações da Impugnante, a qual é fabricante de máquinas e implementos agrícolas, conforme seu contrato social.

Diz que fornece produtos e peças aos seus concessionários para que eles procedam à revenda dessas mercadorias no Estado de destino, no caso, o Estado da Bahia (DOC 06). Reafirma que além da venda de maquinários e implementos agrícolas aos seus concessionários, também fornece as peças, partes e acessórios destinados à manutenção dos produtos revendidos pelos concessionários, tanto que dá garantia para os seus produtos e peças. Esclarece que as partes e peças tiveram a redução da base de cálculo do art. 77 do RICMS/97 e das cláusulas primeira e segunda do Convênio ICMS 52/91, desconsideradas pela fiscalização.

Acosta (por amostragem) notas fiscais com os NCM s arrolados nos Anexos do Convênio ICMS 52/91, relativamente ao exercício 2009; diz que os documentos de 2010 serão juntados posteriormente, provando a redução da base de cálculo do imposto, o que provocará a conclusão de que não existem os valores indicados na autuação. Argumenta, mesmo quando as NCM s não estiverem arroladas nos Anexos do convênio, deve ser analisado se não se trata de parte e peça de outro produto, cuja NCM esteja elencada no Convênio. Posto que, conforme já se manifestou expressamente o próprio Fisco baiano, também, nesse caso, será aplicável a redução da base de cálculo em questão. Cita nesse sentido a conclusão da DITRI da SEFAZ/BA, manifestada no Parecer nº 12221/2011 de 13/06/2011, trazendo como exemplo, o produto “*cabeça de poço para perfuração de poços de petróleo*” - NCM 7307.19.20. Conclui o referido parecer que “*qualquer equipamento, parte ou peça que compõe a “cabeça de poço”, cuja classificação NCM seja aquela indicada no Anexo I do Convênio ICMS 52/91,*

*serão alcançados pela redução da base de cálculo prevista no art. 77, inciso I, do RICMS-BA que, até 31/12/12, concede tal benefício às operações com máquinas, aparelhos e equipamentos, relacionados no referido anexo, de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80 % (oito inteiros e oitenta centésimos por cento)”*

Defende ainda que o Anexo II do Convênio ICMS 52/91, com a redação dada pelo Convênio ICMS 112/08, cujos efeitos vigoram de 20.10.08 a 14.10.09, continha a previsão expressa de que a redução da base de cálculo atingia também outras máquinas e implementos agrícolas (inclusive, partes e peças) da posição 8201, 8432, 8433 e 8436. Concluindo que das notas fiscais anexadas por amostragem, a grande maioria das peças e partes se encontra classificada nos NCMs 8432 e 8433.

Aduz que a redução em comento incidirá também nas mercadorias, objeto de retenção e recolhimento do ICMS/ST que tiveram as vendas canceladas pelos seus adquirentes originários, conforme entendimento do art. 368 e seguintes do RICMS BA, que transcreve.

Defende que diante de tais previsões da legislação, o fornecedor localizado em outra unidade da Federação, como é o impugnante, sediado no Estado de São Paulo, pode deduzir o valor do imposto retido por substituição tributária, em relação às mercadorias, cujo negócio foi desfeito, do próximo recolhimento a ser efetuado ao Estado da Bahia. Assim, diz que é possível a dedução dos valores de ICMS relativos a vendas canceladas do valor da autuação.

Pede o cancelamento do Auto de Infração, a realização de diligência para a conferência da redução da base de cálculo e juntada posterior de documentos do exercício de 2010.

Os autuantes, na Informação Fiscal, fls. 125/1130, reiteram os termos da impugnação e informam que a infração foi de retenção a menor de mercadorias com NCM s incluídas no protocolo 41/08. Com relação às devoluções, diz que foram todas consideradas, uma vez que os valores recolhidos pelo contribuinte, considerados pela fazenda Publica são líquidos, já deduzidos das devoluções. Arguem que uma simples verificação na GIA ST do próprio contribuinte autuado comprova tal fato (fl. 24).

Dizem que, equivocadamente, a impugnante considera o Convênio ICMS 52/91. A autuação, no entanto, como pode ser vista na planilha, refere-se ao Protocolo ICMS 41/08. Observam que a planilha fiscal não descreve implementos agrícolas (fl. 25). Transcrevem trechos dos dois convênios para demonstrar que as mercadorias do Protocolo ICMS 41/08 (autopeças) não se confundem com aquelas do Convênio ICMS 52/91 (equipamentos industriais e implementos agrícolas).

Lembram que no CD anexado pela defesa consta apenas as operações do exercício de 2009. A empresa refaz alguns cálculos, argüindo o Convênio ICMS 52/91, reduzindo a base de calculo e abatendo os valores de devolução de mercadoria, que já estão abatidos nas GIA ST, conforme provam os arquivos de fls. 122. Dizem ainda que a empresa reconheceu R\$82.504,97, comprovantes às fls. 128 / 132.

Aduzem que a defesa é confusa, exigindo que sejam consideradas as devoluções que já estão nas suas GIA ST, pagamentos que não foram efetuados, além de deixar de contestar os valores de 2010, pedindo apenas prazo para apresentação das respectivas planilhas. Dizem que o autuado não discriminou os valores pagos, nem separou o que acatou como procedente e o que defende. Opina pela manutenção total dos valores constantes no PAF.

Consta no PAF comprovante da parcela reconhecida pelo autuado, fl. 131/134; intimação para anexar cópia da impugnação e da Informação Fiscal em texto editável (art. 18, §1º do RPAF/BA), fl. 135.

O órgão julgador resolveu converter o PAF em diligência, fl. 140, a fim de que sejam identificados os produtos que efetivamente estejam contemplados no Convênio ICMS 52/91 (justificando a redução da base de cálculo), a exemplo do produto 8483.4090, item 65.2 anexo do citado convênio (fls. 107 e 115), e providenciar à exclusão de levantamento fiscal;

Os autuantes atendem ao pedido de diligência, com a redução da base de calculo em relação aos itens cabíveis, elaborando novo demonstrativo às fls. 143/152, além da anexação de novo CD contendo a totalidade da exigência.

Intimado para conhecer do resultado da diligência, o autuado não teceu novas considerações, fl. 154.

## VOTO

Inicialmente constato que o Auto de Infração foi lavrado, respeitando-se as formalidades exigidas em lei, com Termo de Início de fiscalização, fl. 06; descrição e enquadramento das infrações com os respectivos demonstrativos, não havendo vícios formais que o inquene à nulidade, ofensa ao devido processo legal ou ausência de elementos que caracterizam o lançamento tributário, nos termos do art. 142, CTN. Os esclarecimentos necessários à elucidação da lide foram supridos através da diligência fiscal, que resguardou o lançamento de ofício da liquidez necessária.

Não houve, portanto, qualquer cerceamento do direito de defesa do contribuinte, uma vez que o autuado apresentou contestação à exigência da forma que melhor lhe aprouve e com os elementos de prova de que dispunha. Rejeito, pois, a preliminar de nulidade por ausência de fundamento jurídico, considerando que o lançamento de ofício foi respaldado na legislação processual, em obediência às regras contidas no Decreto nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado), Decreto nº 7.629/99 (RPAF/BA), não incidindo em nulidades, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/BA, conforme a pretensão defensiva.

No mérito, em face à exigência de recolhimento a menor de ICMS ST, com base nas cláusulas primeira e quarta do Protocolo ICMS 41/08, argumenta o impugnante que procedeu à conferência das suas operações com partes e peças, objeto do Convênio ICMS 52/91, destinadas ao Estado da Bahia e, verificando a ocorrência de equívocos, em confronto com os cálculos fiscais, refez os valores do ICMS-ST com base de cálculo reduzida, nos termos do convênio retro mencionado. Admite que é devido o valor total de R\$ 147.740,41, conforme planilha de fl. 25 e comprovantes de recolhimento (DOC nº 04). Tal valor consta dos documentos extraídos do sistema de pagamento da Administração Tributária, fls. 134 e 138.

Explica ainda o autuado que além de comercializar maquinários e implementos agrícolas, fornece peças, partes e acessórios, destinados à manutenção dos produtos, inclusive com garantia para produtos e peças. Diz que a venda de peças e suas partes tiveram a redução da base de cálculo, conforme art. 77 do RICMS BA, cláusulas primeira e segunda do Convênio ICMS 52/91, desconsiderada pela fiscalização.

Os Auditores Fiscais elaboram demonstrativo de débito inicial, resumidamente, às fls. 08/15, e integral, em meio eletrônico (CD apenso à fl. 18), discriminando os produtos sujeito à substituição tributária, cuja retenção e o consequente recolhimento do ICMS-ST, nas vendas efetuadas para contribuintes desse Estado da Bahia, foi efetuada a menor, no valor que totaliza R\$ 359.171,07, no período junho 2009 / dezembro 2010. Afirmam que é um equívoco da defesa à referência ao Convênio ICMS 52/91, uma vez que a autuação tem base no Protocolo ICMS 41/08.

Da análise dos documentos acostados aos autos verifico que o ponto nevrálgico da discussão é que enquanto o sujeito passivo defende que as operações colhidas pelo Fisco da Bahia se referem às partes e peças, objeto do Convênio ICMS 52/91 (redução de base de cálculo para equipamentos industriais e implementos agrícolas), para a fiscalização, a autuação tem base no Protocolo ICMS 41/08 (substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças).

Dessa forma, o lançamento de ofício origina-se do procedimento em que o Fisco constatou o recolhimento a menos de ICMS/ST, no período de junho 2009 a dezembro de 2010, tendo em vista a utilização indevida da redução de base de cálculo e o enquadramento de mercadorias em desacordo com códigos da NBM/SH e NCM pela aplicação de alíquota incorreta para operações internas.

Contudo, dentre as operações listadas no demonstrativo fiscal verificam-se produtos albergados no Convênio ICMS 41/08, bem com alguns produtos arrolados nos anexos do Convênio ICMS 52/91. A diligência fiscal solicitada pelo órgão de julgamento objetivou segregar as respectivas operações e o valor exato da retenção do ICMS-ST não recolhido, considerando que o próprio autuado admite parcialmente a infração, procedendo, inclusive ao seu recolhimento. No novo demonstrativo fiscal, fls. 143/152, a exigência inicial, após as exclusões ou ajustes dos produtos que, efetivamente,

estavam contemplados com a redução de base de cálculo, porque constantes do Convênio ICMS 52/91, foi modificada no mês de junho 2009 para R\$ 140,84 e no mês de julho de 2009 para R\$ 3.882,54, conforme parecer acostado aos autos, à fl. 142.

Como é sabido, as operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais ou com os implementos agrícolas, arrolados nos anexos I e II do Convênio ICMS 52/91, são contempladas com a redução da base de cálculo do ICMS, de forma que a carga tributária final corresponda aos percentuais de 8,80%, 5,14%, 4,1%, 7,0% e 5,60%, de acordo com as hipóteses elencadas na norma.

Entretanto, analisando os termos descritivos relacionados às operações sujeitas à redução, além dos demonstrativos elaborados pelos Auditores Fiscais, discriminando os produtos, objeto da auditoria, verifico que o benefício não se aplica aos produtos comercializados pela impugnante. Os benefícios fiscais previstos pela legislação, especialmente os concedidos conforme o caso em análise, devem ser tratados de forma restritiva ao conteúdo da norma, não podendo, por interpretação, serem alargados nem ampliados no sentido de contemplar situações, fatos ou bens que não se enquadrem perfeitamente à descrição do texto normativo.

Vale observar que as partes e peças comercializadas pelo contribuinte autuado não se encontram descritas dentre aquelas operações colhidas pela fiscalização, exceto naqueles casos identificados na diligência fiscal e excluídos da exigência. As partes e peças que são objetos dos anexos I e II do Convênio ICMS 52/91 são reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinados às máquinas das posições 84.56 a 84.65 e partes dos veículos a aparelhos da posição 88.02, que se encontram expressamente descritos nos mencionados anexos.

Dessa forma, correta a ação fiscal, uma vez que as partes e peças constantes do demonstrativo de débito não estão arroladas nos anexos citados e a sua venda a consumidor final ou a qualquer outro destinatário, portanto, não está beneficiada pela redução de base de cálculo a que se refere o Convênio ICMS 52/91, destinada aos produtos listados. Caracterizada, pois, a exigência fiscal no valor de R\$ 358.441,32, com a homologação dos valores já recolhidos.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298624.0026/12-3**, lavrado contra **CNH LATIN AMÉRICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$358.441,32**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de fevereiro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR