

A. I. Nº - 210943.0009/12-8  
AUTUADO - BMW DO BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS LÁZARO DE ANDRADE  
ORIGEM - IFMT - METRO  
INTERNET - 04/10/2013

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0239-03/13

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. Defesa comprovou nos autos mediante notas fiscais de retorno ao estabelecimento remetente que a operação com as motocicletas apreendidas não se tratava de comercialização, e sim de empréstimo para utilização em evento com retorno programado e efetivado ao remetente. Infração não caracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 16/01/2012, refere-se à exigência de R\$27.644,26 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso sobre mercadorias acompanhadas de documentação fiscal procedentes de outro Estado sem destinatário certo na Bahia, para comercialização ou outros atos de comércio, conforme Termo de Ocorrência Fiscal nº 210943.0007/12-5, fls. 04 e 05, DACTE nº 23, fls. 08 e 09, e DANFES nºs 2668, 2669, 2670 e 2671, fls. 10 a 13.

Consta na “Descrição dos Fatos”: “Falta de recolhimento no prazo regulamentar, do ICMS devido por antecipação relativo ao ingresso das mercadorias descritas nos DANFES nºs 2668 a 2671, procedente de outra unidade da federação sem destinatário certo no Estado da Bahia, conforme informações complementares indicativas de que a entrega das mesmas deve ocorrer no município de Salvador.”

O autuado apresenta impugnação, fls. 24 e 38, alinhando as seguintes ponderações.

Inicialmente alega que ocorreria cerceamento de defesa pela ausência no Auto de Infração da indicação da alíquota utilizada para a apuração do imposto cobrado. Sustenta que tal informação é obrigatória para que o Auto de Infração seja válido, conforme prevê o art. 39, inciso IV, alínea “c”, do RPAF-BA/99, que reproduz.

Observa que sem a discriminação da alíquota, não pode saber se está sendo-lhe exigida a quantia correta do imposto. Frisa que o direito à ampla defesa encontra-se previsto no art. 5º (“Dos Direitos e Garantias Fundamentais”), inciso LV, da CF/88.

Pugna pela nulidade do Auto de Infração por apresenta manifesta violação do princípio ampla defesa, bem como pela existência de vício formal.

Ao tratar do mérito esclarece que deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária, mas isso porque o imposto jamais foi devido na presente situação.

Observa que, em virtude de seu interesse em realizar “Teste de Percurso”, cedeu motocicletas a pilotos, com a finalidade de testar o desempenho desses veículos em trajeto compreendido entre as Cidades de Salvador e São Paulo. Acrescenta que por se tratar de um empréstimo gratuito, não há efetiva transferência da propriedade dos veículos automotores, sendo que os mesmos

deveriam retornar ao estabelecimento da Autuada após determinado prazo. Prossegue explicitando que em razão disso, emitiu notas fiscais de saída para as motocicletas, que seriam encaminhadas de São Paulo para Salvador.

Observa que nas notas fiscais nitidamente, no campo de “Dados Adicionais”, há a informação da finalidade da saída dos veículos e de que estes retornariam ao estabelecimento de origem em até 50 (cinquenta) dias da emissão das notas, transcreve como exemplo:

“INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

Mercadoria Estrangeira de Importação Direta PEDIDO: 0810095750

SOLICITAMOS A DEVOLUÇÃO DO CANHOTO DEVIDAMENTE PROTOCOLADO.

A mercadoria constante desta NF deverá retornar ao estabelecimento de origem em até 50 (cinquenta) dias da emissão desta.

MOTOCICLETA SEGUE PARA TESTES, DEVENDO RETORNAR POSTERIORMENTE. – LOCAL: AVENIDA MANOEL DIAS DA SILVA, 1375 – PITUBA – SALVADOR/BA – CEP: 41830-000 – PERÍODO: 13/01/2012 A 27/01/2012.”

Ressalta que o próprio número CFOP das nota fiscais (5.949), bem como natureza da operação enquadram-se em “Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado”, ou seja, não resta enquadrada a operação em nenhum código de “venda”.

Assinala que o autuante no exercício de suas atribuições, verificou que o endereço informado como “local” nas informações complementares é o endereço de uma concessionária de veículos da Rede BMW, presumindo, por conseguinte, que as motocicletas deram entrada no território baiano para serem comercializadas, o que geraria a obrigação de recolhimento do imposto por antecipação, a teor do art. 135 do RICMS/BA.

Pondera que concessionária baiana não receberia os veículos para revenda, pois se trata, apenas, de ponto de encontro para que os pilotos de teste buscassem as motocicletas, cedidas gratuitamente. Acrescenta que tal fato se comprova facilmente pelos Danfes de entrada, nº 1045, 1046, 1047 e 1048 fls. 56 a 59, atestando a devolução dos veículos cedidos gratuitamente ao seu estabelecimento. Assegura que, tendo em vista se tratar somente de empréstimo, não há transferência de propriedade dos veículos a ensejar a incidência do ICMS, e as motocicletas nem ao menos eram “mercadorias”, sendo, portanto, impossível a ocorrência do fato gerador do imposto. Remata enfatizando que, tanto não houve transferência de propriedade que, conforme se observa da documentação dos veículos que deram saída ao território baiano, a titularidade destes encontra-se em seu nome.

Afirma que no presente caso encontra-se ausente o requisito essencial para a aplicação do regime de substituição tributária, a saber, a transferência de propriedade de mercadoria entre o remetente e o destinatário. Assinala que sem tal configuração, conforme o próprio texto legal determina, qualquer exigência do imposto seria completamente ilegal e, mesmo, inconstitucional.

Diz que a própria Constituição Federal de 1988, art. 150, §7.º permitiu a atribuição a sujeito passivo da obrigação tributária da condição de responsável pelo recolhimento de imposto, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente. Frisa ser necessário, portanto, que exista a possibilidade de que o fato gerador do imposto materialize-se na operação subsequente, o que nos leva a analisar o perfil e o detalhamento da regra matriz de incidência do ICMS, tal como estabelecida pela Constituição Federal: o ICMS incide sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”

Assevera ser óbvio que a “operação” a que se refere a Constituição Federal refere-se a uma ação de um agente que enseje a circulação de mercadorias, ou seja, um negócio jurídico. Arremata firmando que o ICMS é imposto incidente sobre uma “operação” (negócio jurídico) que envolva a circulação de “mercadoria” (bem móvel utilizado para prática da mercancia), ou seja, a operação de compra e venda.

Destaca que no caso concreto, houve a remessa de bens ao território baiano, promovida a título de empréstimo, os quais foram utilizados pelos pilotos de teste (comodatários) para a verificação do desempenho das motocicletas. Prossegue esclarecendo que se tratando de empréstimo gratuito, nenhum dos bens remetidos que ingressaram no Estado da Bahia está dentro da acepção jurídica de “mercadoria” prevista pela Constituição Federal, eis que não houve, em nenhum momento, transferência de propriedade das motocicletas, tampouco tais bens foram entregues à concessionária indicada nas Notas Fiscais com a finalidade de posterior comercialização.

Arremata frisando restar demonstrado que, no caso em análise, a remessa dos veículos não se destinava a posterior comercialização, razão pela qual não se aplica ao caso a regra que exige a retenção e o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, assim como, por tal razão, não subsiste a cobrança do crédito tributário objeto da presente ação fiscal.

Requer o envio de todas as comunicações eletrônicas relacionadas ao processo administrativo para os e-mails [marina.lofrano@bmw.com.br](mailto:marina.lofrano@bmw.com.br), [marcelo.rodrigues@bmw.com.br](mailto:marcelo.rodrigues@bmw.com.br) e [Janete.kako@bmw.com.br](mailto:Janete.kako@bmw.com.br), bem como a realização de sustentação oral pelo Patrono do Recorrente em ambas as instâncias, nos termos do art. 163 do RPAF-BA/99.

Conclui pugnando pelo reconhecimento da preliminar para que seja decretada a nulidade do Auto de Infração impugnado, ou que seja cancelado em virtude da não-ocorrência do fato gerador do ICMS devido por substituição tributária.

O autuante presta informação fiscal, fl. 67, articulando os argumentos enunciados a seguir.

Roga, inicialmente, que seja afastada a preliminar de nulidade invocada, fl. 25, pois à fl. 02 demonstra que o art. 39 do RPAF-BA/99 foi atendido. Esclarece que as fls. 17 a 20, inseridas por descuido, não se referem a este Auto de Infração.

Informa no que se refere ao ingresso das mercadorias descritas nos DANFES 2668 a 2671 que, objetivamente, na documentação fiscal não restavam definidos, pelo importador remetente, para quais pessoas se destinavam, assim como a tributação sobre a operação própria com aplicação de alíquota para consumidor.

Quanto ao argumento da defesa à fl. 26 diz não lhe restar alternativa senão indagar com que elementos deveriam ser apoiados e provados a alegação de que os veículos foram disponibilizados à pilotos que, em um *test drive* sem precedentes e de longa duração experimentaram os veículos.

Sustenta que a entrega de um bem de expressivo valor para testes não ocorre informalmente à pessoa incerta e livre de certas garantias, fato não demonstrado, apenas alegado.

Afirma estranhar a falta de divulgação, mesmo posterior, seja na página ou na rede social do importador, da concessionária e até mesmo junto aos amantes do motociclismo, sem falar na oportunidade de repercutir o fato neste processo com as supostas imagens dos testes.

Assegura não ter constatado comprovação alguma, mas tão só, simples alegações de que os veículos foram emprestados, não se sabe a quem, e que, também, não se sabe quem os devolveu, de modo que, inexistente a operação de empréstimo sem incidência do ICMS a que alude o último parágrafo fl. 27.

Arremata frisando restar evidenciado que as mercadorias ingressaram no estado da Bahia sem destinatário certo, impondo assim a incidência do ICMS, por ocasião da entrada das mercadorias no estado da Bahia.

Conclui mantendo a ação fiscal.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS de R\$27.644,26, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de recolhimento do imposto na primeira repartição fazendária da fronteira

ou do percurso, sobre mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação, sem destinatário certo na Bahia, para comercialização ou outros atos de comércio.

O sujeito passivo, em suas razões de defesa, suscitou preliminar de nulidade por violação ao direito ao contraditório e à ampla defesa, pelo fato de não constar no Auto de Infração a indicação da alíquota aplicada sobre a base de cálculo para se obter o valor do imposto exigido.

Em relação ao mérito, sustentou que no presente caso não é cabível o ICMS devido por antecipação como exige o Auto de Infração. Assegurou que de acordo com o CFOP - 5.949 constantes dos Danfes n.ºs 2668, 2669, 2670 e 2671, fls. 10 a 13, que acobertavam as motocicletas apreendidas, bem como a informação da finalidade das saídas desses veículos detalhada no campo “Informações Complementares” resta claramente demonstrado tratar-se de operação de empréstimo gratuito para realização de “Teste de Percurso” com a finalidade de testar o desempenho desses veículos em trajeto compreendidos entre a cidade de Salvador e São Paulo de estorno. Acrescentou que os Danfes de entradas n.º 1045, 1046, 1047 e 1048, fls. 56 a 59, comprovam o efetivo retorno das motocicletas para o estabelecimento remetente. Circunstanciou também o impugnante que a concessionária foi indicada para receber as motocicletas apenas para servir de ponto de encontro e entrega aos pilotos do teste.

Depois de compulsar os autos e examinar os elementos que emergiram do contraditório instalado, verifico que as comprovações careadas aos autos pelo impugnante revelam que, efetivamente, a operação objeto do Auto de Infração não está sujeita a substituição tributária, uma vez que os Danfes de entrada n.º 1045, 1046, 1047 e 1048, emitidos em 31/01/2012, fls. 56 a 59, carreados aos autos pelo impugnante na defesa, por fazerem explícita referência aos documentos fiscais que acobertavam as mercadorias apreendidas, comprovam de forma inequívoca seu retorno ao estabelecimento remetente. Portanto, afigura-se patente e circunstanciada a operação de empréstimo das motocicletas ora em lide.

Logo, resta evidenciado que inexistiu operação de comercialização e, conseqüentemente, descabida é a exigência colimada o Auto de Infração.

Do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração **n.º 210943.0009/12-8** lavrado contra **BMW DO BRASIL LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2013.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - JULGADOR