

A. I. N° - 273307.0012/12-3
AUTUADO - JOHN DEERE BRASIL LTDA.
AUTUANTE - LUIS ROBERTO SOUSA GOUVEIA
ORIGEM - DAT METRO/IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 31.03.2014

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0053-04/14

EMENTA: ICMS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NAS OPERAÇÕES SUBMETIDAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DISPOSTAS NO PROTOCOLO ICMS 41/08, ALTERADO PELO PROTOCOLO ICMS 49/08. Aplicação da MVA ajustada de 56,9%, vigente à época dos fatos geradores constantes do lançamento realizado. Preliminares e pedido de diligência indeferidos. Impugnação genérica. Devolução de mercadorias. O sujeito passivo não apresenta fato modificativo ou extintivo específico da acusação fiscal. Pedido de redução da multa proposta por inadimplência da obrigação principal não acolhido. Falta de competência da 1ª Instância Julgadora. Auto de infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/03/2013, reclama ICMS no valor de R\$8.523,22, acrescido da multa de 60%, apurado mediante única acusação de não *"proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia, através das mercadorias informadas como enviadas por doação ou para testes sem comprovação do retorno para o remetente e sem recolhimento do imposto devido por substituição e/ou pelo diferencial de alíquotas"*. Meses de: mar a jun/10 e nov/10.

O autuado interpõe impugnação (fls. 36/44). Inicialmente, relata sobre a tempestividade da defesa e descreve a imputação dos autos.

Destaca a base da única infração, cláusulas primeira a quarta do Protocolo ICMS 41/2008, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças, na qual a Fiscalização indica os dispositivos infringidos da legislação do Estado da Bahia.

Alega não concordar com a exigência fiscal imputada, na medida em que não apenas a exigência do ICMS-ST, por utilizar Margem de Valor Agregado Ajustada (“MVA Ajustada”) incorreta, como também, pelo fato de existirem comprovantes do retorno de parte das mercadorias objeto da autuação. Por isso, pede a sua improcedência.

Suscita preliminar de nulidade devido à ausência de descrição dos argumentos que fundamentam a infração indicada no Auto de Infração, pois por ser a peça inaugural de um processo de acusação fiscal administrativa por suposto descumprimento, pelo contribuinte, de determinado dispositivo da legislação vigente, deve, assim, apresentar todos os elementos necessários para que o autuado tenha meios de identificar a infração cometida e apresentar a defesa cabível.

Pontua que, justamente por esse motivo, os autos devem conter a descrição clara e precisa dos fatos geradores do imposto reputado como devido e dos dispositivos legais supostamente infringidos, com expressa referência às operações e documentos que dão suporte fático à conclusão de que aquelas operações efetivamente ocorreram e que comprovem o respectivo valor dessas operações. Afirma que sem essas informações, qualquer conclusão da Fiscalização não passa de mera presunção, o que dificulta, inclusive, a própria defesa do contribuinte.

Registra que o artigo 142 do CTN atribui competência privativa à Autoridade Administrativa, para a constituição e lançamento de crédito. No entanto, embora o lançamento seja ato administrativo vinculado, a autoridade fiscal deve demonstrar de forma clara e coerente a ocorrência da situação fática que justifique sua formalização. Caso contrário, se caracteriza como ato arbitrário. Lembra, ainda, que em face do princípio da tipicidade cerrada, o fato gerador do tributo não pode ser presumido, deve ser provado.

Acrescenta que da análise do Auto de Infração em questão, se observa a inexistência de indicação da base legal estadual das infrações supostamente cometidas, o que revela outra ofensa ao artigo 142 do CTN, no qual o Fisco Estadual menciona tão somente as cláusulas primeira a quarta do Protocolo ICMS 41/08, para fundamentar suas alegações, a indicar a deficiência da autuação em razão da ausência da disposição legal estadual supostamente infringida.

Esclarece que *“tal fato denota a insuficiência fundamentação constantes do Auto de Infração, situação que compromete o direito de defesa da Requerente e se confronta diretamente com os artigos 39, inciso III, V e alíneas, e artigo 41 e alíneas do Decreto Estadual nº 7.629/1999”*, ao tratar do processo administrativo fiscal e dos requisitos do Auto de Infração.

Ademais, explica os valores de ICMS-ST que seriam efetivamente devidos pela Requerente, no período de 18.3.2010 a 26.11.2010, inferiores aos cobrados, visto que a Fiscalização considerou a MVA Ajustada incorreta, a denotar a imprecisão do trabalho resultante na presente autuação. Aliás, nesse sentido, junta jurisprudência dos tribunais que considera pacífica, como se observa na Ementa do Acórdão proferido pela Segunda Turma do E. Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial 48.516/SP, relator Min. Ari Pargendler - Segunda Turma, publicado no D.J. de 13.10.1997).

Afirma restar claro que a autuação revela vício comprometedor de sua validade, prejudicando sobremaneira a defesa da Requerente, garantida pelos princípios do contraditório e a ampla defesa previstos na Constituição Federal. Pois, o Fisco Estadual não indicou a legislação estadual supostamente infringida, além de haver incorrido em diversas imprecisões na sua elaboração, a ensejar a nulidade do presente Auto de Infração e, por via de consequência, a total improcedência da presente autuação.

Alega que a comprovação do retorno da mercadorias objeto de suposta falta de pagamento do ICMS-ST e diferencial de alíquotas do imposto, tendo em vista a não comprovação, no período de 18.3.2010 a 26.11.2010, nas quais as mercadorias foram remetidas para teste. Contudo, a acusação fiscal não merece prevalecer. Isso porque, no período de 18.3.2010 a 26.11.2010, o impugnante promoveu saída a diversas mercadorias destinadas a teste que efetivamente retornaram, como atestam as Notas Fiscais de Devolução nºs 1711 e 1715 (docs. 5 e 6), o que demonstra que o Auto de Infração foi lavrado com base em presunções e em análise superficial dos documentos fiscais do sujeito passivo.

Explica que para facilitar a análise da questão, elabora o quadro de fls. 40/41, no qual estão relacionadas notas fiscais mencionadas no Auto de Infração, com as correspondentes Notas Fiscais de retorno, para demonstrar a indevida exigência fiscal relacionada a tais notas, ensejando o respectivo cancelamento.

Ressalta que o próprio Conselho da Fazenda Estadual do Estado da Bahia - CONSEF reconhece o cancelamento da autuação quando comprovado o retorno das mercadorias (ACÓRDÃO CJF Nº 0107-12/09 - A. I. Nº 206912.0008/07-4 - 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL - CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL - CONSEF - 27.4.2009).

Afirma restar comprovado que parte dos bens remetidos para teste, no período de 18.3.2010 a 26.11.2010, retornaram ao estabelecimento do impugnante, de forma regular, motivo pelo qual a incidência do ICMS nessas operações deveria ter sido suspensa nos termos do art. 340, § 1º, do Regulamento do ICMS então vigente. Assim, não houve falta de recolhimento de imposto, o que impõe o cancelamento da parcela do Auto de Infração correspondente a essas notas fiscais.

Assevera o uso incorreto do percentual da MVA ajustada pela Fiscalização, ainda que seja considerada válida a exigência do imposto, para o cálculo do tributo supostamente devido.

Ressalta, mais uma vez, que as notas fiscais mencionadas no Auto de Infração referem-se ao período de 18.3.2010 a 26.11.2010, portanto, nos termos dos artigos 105 e 144, do Código Tributário Nacional, a legislação tributária aplicável deveria ser aquela vigente à época do suposto fato gerador.

Assim, afirma, ao analisar o texto vigente do Protocolo ICMS 41/08 e de suas disposições revogadas vigentes no momento das operações insertas no Auto de Infração, disponibilizado no site da Fazenda Nacional, é possível verificar que, entre 1.6.2008 a 31.7.12, a MVA ajustada para as operações praticadas pelo impugnante deveria corresponder a 41,7 %, e não 56,9%, percentual último utilizado pela Fiscalização na lavratura do Auto de Infração em questão.

Reafirma seus argumentos, pois, além de não considerar o efetivo retorno de parte das mercadorias objetos do Auto de Infração, o fisco utiliza percentual incorreto no cálculo do ICMS-ST supostamente devido, o que revela a improcedência da parcela do Auto de Infração referente à exigência do ICMS-ST.

Considera abusiva a multa proposta. Demonstra as inconsistências do crédito tributário exigido e considera excessiva a imposição da multa 60%, incidente sobre o valor do suposto débito fiscal (art. 42, II, “e”, da Lei Estadual nº 7.014/96), que deve ser reduzida a um percentual razoável.

Assevera a situação abusiva, extorsiva, expropriatória, além de confiscatória a multa de 60% do principal, cujo valor supera a metade do tributo considerado devido pela Fiscalização Estadual. Assim, tal configuração afronta o art. 150, IV, da CF, na medida em que além de não ter havido fraude ou sonegação, acompanhadas de dolo ou má-fé, o valor exigido a título de multa punitiva é extremamente elevado, ultrapassando os limites da razoabilidade e proporcionalidade, devendo ser reduzido pelo Órgão Julgador.

Pede pela Nulidade/Improcedência do Auto de Infração e conversão em diligência fiscal. Por fim, nos termos do artigo 37 do CPC e do artigo 5º, § 1º, da Lei nº 8.906/94 (Estatuto da Ordem dos Advogados do Brasil), protesta pela posterior juntada do instrumento de procuração e dos documentos societários que comprovam os poderes dos signatários.

Na fls. 67/73, consta petição de instrumento de procuração, bem como a sua respectiva documentação societária, ratificando os atos anteriormente praticados.

Na informação fiscal, fls. 93/95, o autuante, inicialmente, discorda da preliminar de nulidade argüida, vez que os Protocolos são atos administrativos e tratam de concessões de prerrogativas entre Estados-Membros, com a finalidade de administrar os interesses comuns, e por participarem da situação em comento.

Menciona o art. 100, inciso IV, do Código tributário Nacional - CTN, para confirmar a acusação fiscal suportada em norma complementar, qual seja, o Protocolo ICMS 41/08, além do art. 102 desse código, para o reconhecimento da extraterritorialidade. Assim, para o autuante, convênios e protocolos devem ser cumpridos. Transcreve o art. 11, da Lei Estadual nº 7.014/97.

Do exposto, salienta que não cabe a alegação de insuficiência de fundamentação do Auto de Infração, nem preterição do direito de defesa do autuado. Ademais, menciona que o sujeito passivo apresentou questionamentos relativos ao mérito da autuação, demonstrando ter plena consciência da exigência fiscal, vez que os elementos constantes nos autos são para a determinação, com segurança, da infração e do infrator.

No que tange ao mérito da autuação, não acata as razões defensivas, posto que as Notas Fiscais de Produtor, juntadas às fls. 62 e 63, com o intuito de respaldar o retorno de pequena parte das mercadorias objeto da autuação (emitidas em maio/2010), não possuem discriminação das mercadorias devolvidas, nem provam as efetivas entradas no estabelecimento autuado.

Em relação à MVA, esclarece a aplicação nas operações do percentual previsto de 56,9%, conforme Protocolo ICMS 41/08, constante da redação original com efeitos até 31/05/08 - Cláusula Segunda, §3º, II, "a" - bem como da redação dada ao mesmo §3º, II, pelo Protocolo ICMS 49/08, com efeitos a partir de 01/06/08.

Registra que o percentual alegado pelo autuado de 41,7%, somente é adotado para atender índice de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei Federal nº 6.729/79, ou quando a distribuição é efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade, de acordo com o que dispõe a Cláusula Segunda, §2º, I, "a" e "b", o que não é o caso da empresa autuada.

Por fim, relata a falta de apresentação de erro material no cálculo do imposto devido, demonstrado nos autos, e transcreve o disposto no art. 143, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99.

Conclui pela Procedência do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal - PAF está revestido das formalidades legais no que preceitua o regulamento - RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999, tendo sido apurados o imposto, a multa e a respectiva base de cálculo, conforme demonstrativos e documentos juntados aos autos. Há clareza quanto à indicação do nome, endereço, qualificação fiscal do autuado, enquadramento e das condutas típicas do ilícito administrativo, bem como o nítido e tempestivo exercício do direito de defesa e do contraditório pelo sujeito passivo. Dessa forma, afasto o pleito de nulidade suscitado pelo impugnante relacionado com a ausência de descrição dos argumentos inerentes à fundamentação do lançamento tributário, bem como sobre o pedido de diligência.

O cerne do ponto controvertido, apresentado na tempestiva impugnação neste PAF, consiste na aplicação das cláusulas primeira a quarta do Protocolo ICMS 41/08, notadamente, pela MVA ajustada sugerida pelo autuante, além da cobrança do ICMS decorrente do regime de Substituição Tributária - ST, nas mercadorias com operações de retorno, conforme demonstração às fls. 62/63.

O comando do art. 150, da CF/88, em § 7º, estabelece a possibilidade, através de lei, "de atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária, a condição de responsável pelo pagamento de imposto 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".

O art. 155, incisos II, parágrafo 2º e XII, alínea "b", da CF/88, vincula, à lei complementar, a disposição sobre substituição tributária. E, assim, a Lei Complementar nº 87/96, prescreve:

[..]

Art. 5º Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Art. 7º Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.

*Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:
[..]*

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

[..]

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

A Lei nº 7.014/96, no art. 10, impõe condição para adotar o Regime de Substituição Tributária:

Art. 10. Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.

Com base nos arts. 100, 102 e 199, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN, surge, no ordenamento jurídico tributário, o Convênio ICMS 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regime de substituição tributária, instituído por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.

Assim, o Estado da Bahia celebra o Protocolo ICMS 41/08, vigente à época dos fatos geradores insertos no presente auto de infração, posteriormente, alterado pelo Protocolo ICMS 49/08, em 21.05.2008. Dessa forma, refuto os argumentos defensivos relativos à inexistência de indicação da base legal estadual das infrações cometidas, tendo em vista a descrição do enquadramento à fl. 2 do PAF, cuja responsabilidade tributária consta do § 4º da Cláusula Primeira desse acordo interestadual, com efeitos de 01.06.08 a 30.04.11.

Não assiste razão ao impugnante sobre a aplicação do valor de 41,7%, correspondente a MVA ajustada, tendo em vista a falta de comprovação dos requisitos do atendimento do índice de fidelidade de compra, tratado no art. 8º, da Lei Federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979 e da distribuição exclusiva, mediante contrato de fidelidade, conforme § 2º da Cláusula Segunda do Protocolo ICMS 41/08. Pelo contrário, quando da vigência do § 3º, dada pela Cláusula Segunda do Protocolo ICMS 49/08, com efeitos de 01.06.08 a 31.07.12, a MVA-ST original consta do percentual de 40%, estabelecido pelo § 2º, inciso II, da Cláusula Segunda do Protocolo ICMS 41/08, obtendo-se a MVA ajustada de 56,9%, a seguir demonstrada. Verifico que tal procedimento está disposto no § 3º, inciso III, da Cláusula Segunda do Protocolo ICMS 49/08, ao determinar a aplicação do seu §1º.

MVA ajustada = $[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1$, em que:

MVA-ST original = 40% = 0,4. Margem de valor agregado prevista no § 2º, inciso II, da Cláusula Segunda do Protocolo ICMS 41/08. Dispositivo vigente até 31.07.12.

ALQ inter = 7% = 0,07. Coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

ALQ intra = 17% = 0,17. Coeficiente correspondente à alíquota prevista para as operações substituídas, na unidade federada de destino. Dispositivo da Cláusula Segunda, inciso III, do Protocolo ICMS 41/08, vigente até 31.05.13.

No caso em tela, tem-se:

MVA ajustada = $[(1 + 0,4) \times (1 - 0,07) / (1 - 0,17)] - 1$

MVA ajustada = $[1,4 \times 0,93 / 0,83] - 1$

MVA ajustada = 1,569 - 1

MVA ajustada = 0,569 = 56,9%

Assim, o procedimento adotado pelo autuante está respaldado na norma tributária, descrita no campo enquadramento do auto de infração, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores em questão, notadamente, ao aplicar a MVA ajustada de 56,9%, nas operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária - ST, apesar de o autuante apresentar em sua informação o quadro do inciso II, da § 3º, da Cláusula Segunda do Protocolo ICMS 49/08, efeitos de 01.06.08 a 31.07.12, aplicada na combinação dos requisitos acerca do atendimento ao índice de fidelidade de compra, tratado no art. 8º, da Lei Federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979 e da distribuição exclusiva, mediante contrato de fidelidade, que representa o percentual de MVA ajustada mencionada, § 3º, inciso II, da Cláusula Segunda, dada pelo Protocolo ICMS 49/08, efeitos de 01.06.08 a 31.07.12, englobando os meses do lançamento promovido.

Ao compulsar os autos, verifico a juntada de cópia das notas fiscais nº 1711 e 1715, às fls. 62/63, referentes ao retorno de prestação de serviços. Contudo, constato a ausência, nesses documentos, da descrição das mercadorias submetidas à mencionada operação e vinculação à nota fiscal de origem, o que não extingue ou modifica a acusação fiscal. Por demonstrar, de forma genérica, não se aplica o art. 340, § 1º, do Regulamento do ICMS vigente, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997. Logo, mantendo o lançamento, com base no art. 143 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09 de julho de 1999, por falta de impugnação específica a identificar as mercadorias efetivamente devolvidas com os documentos fiscais de saída citados nas fls. 40/41 e em respeito à verdade material.

Quanto ao pedido de redução da multa proposta de 60%, por ultrapassar os limites da razoabilidade/proportionalidade, pleiteada pelo impugnante, não resta acolhida, em virtude da 1ª Instância Julgadora não possuir competência para avaliar o pleito referente à redução da multa decorrente de descumprimento de obrigação principal, conforme art. 158 do RPAF/99, bem como o caráter inconstitucional, conforme art. 167 do RPAF/99. Sugiro que o respectivo pedido seja direcionado pelo impugnante à Câmara Superior, com fulcro no art. 159 desse regulamento processual.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração em epígrafe.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 273307.0012/12-3, lavrado contra **JOHN DEERE BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.523,22**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de março de 2014.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

JOWAN DE OLIVEIRA ARAUJO - RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR