

PROCESSO - A. I. Nº 298624.0014/15-0
RECORRENTE - FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0166-04/16
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 26/12/2016

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0255-12/16

EMENTA: ICMS. RETENÇÃO A MENOR DO ICMS, E O CONSEQUENTE RECOLHIMENTO, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, RELATIVO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, NAS VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUÍNTES LOCALIZADOS NO ESTADO DA BAHIA. O Convênio ICMS 51/00 absorveu a Resolução do Senado Federal nº 13/2012, através do Convênio ICMS 26/2013 estando correto o cálculo efetuado na autuação. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 4ªJJF – Junta de Julgamento Fiscal em 27/04/2016 que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$39.902,05 (trinta e nove mil novecentos e dois reais e cinco centavos), em decorrência do cometimento de 03 (três) infrações, e é objeto de Recurso a Infração 02.

***Infração 02. RV** – Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, ocorrência constatada nos meses de maio a julho, setembro a dezembro de 2014, no montante de R\$16.839,69, bem como multa de 60%;*

O Autuado apresentou defesa administrativa face o Auto de Infração em epígrafe (fls. 31/52), impugnando integralmente o Auto de Infração em epígrafe.

O autuante apresentou informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 206/208), defendendo a manutenção parcial do Auto de Infração.

Após, houveram novas manifestações, até que a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 4ªJJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração nos seguintes termos:

VOTO

O lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, todas elas objeto de contestação pelo sujeito passivo.

Em primeiro lugar, observo que o sujeito passivo, de forma direta, não arguiu qualquer preliminar a título de nulidade, isso diante do fato de que o lançamento obedeceu, quanto ao aspecto formal, ao disposto no regramento legal, especialmente atendeu ao quanto previsto no artigo 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/99), estando perfeito e acabado, sendo devidamente indicado o sujeito passivo, os fatos que ensejaram a autuação, as normas legais violadas, a penalidade aplicada, acostados os elementos de prova da acusação, e por tais razões, adentro, sem maiores outros comentários, na análise do mérito.

(...)

Quanto à infração 02, a acusação fiscal diz respeito a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

A tese defensiva é a de que apurou a base de cálculo do ICMS/ST considerando os percentuais previstos no

inciso III do parágrafo único da cláusula segunda do Convênio ICMS nº 51/00, e sobre a mesma apurada para a incidência do ICMS na origem e no destino, aplicou a alíquota de 12% prevista para as operações internas com veículos automotores novos.

Já o posicionamento dos autuantes é o de que se tratando de venda direta, de veículo ao consumidor final, sendo que na repartição da receita do imposto, de acordo com o Convênio ICMS 51/00, caberão 4% ao Estado de origem, conforme transcrito, motivo pelo qual mantém a infração, diante do fato de que foi utilizada a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 26/13, aplicada tal alíquota de 4%, sendo cobrada a diferença.

A discussão cinge-se, pois, a interpretação da legislação aplicável ao caso, na hipótese de venda direta de veículos a consumidor final, com a peculiaridade de serem tais veículos importados.

O Convênio ICMS 51/00, foi celebrado no sentido de estabelecer disciplina relacionada com as operações com veículos automotores novos efetuados por meio de faturamento direto para o consumidor, considerando a modificação a ser implementada no processo de faturamento de veículo automotor novo por parte da montadora e do importador, a participação da concessionária na operação de circulação com veículo novo quando faturado diretamente pela montadora ou pelo importador ao consumidor, e o disposto nos artigos 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

Ou seja: ele veio a disciplinar as operações de venda direta, efetivadas por importadores ou indústrias de veículos, prática comum no mercado.

Ao estabelecer a base de cálculo, conforme já visto anteriormente, a previsão encontra-se contida no inciso III, § 1º da cláusula primeira.

Com a edição da Resolução do Senado Federal nº 13/2012, em 25 de abril de 2012, com vigência a partir de 01 de janeiro de 2013, a qual estabeleceu alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, houve repercussão no mencionado Convênio ICMS 51/00, o qual teve a acrescido o inciso III ao parágrafo único da cláusula segunda através do Convênio ICMS 26/13, com efeitos a partir de 12 de abril de 2013, o qual, atualmente, passou a ser § 1º, a partir da celebração do Convênio ICMS 19/15, em 01 de junho de 2015.

Voltando a tal Resolução, temos que se uma empresa importa determinada mercadoria e a deposita em seu estoque. Posteriormente a empresa vende a mercadoria importada para outro Estado. De fato, ocorreram duas operações: importação e interestadual. A importação utilizará a alíquota de ICMS determinada pelo Estado sujeito ativo da obrigação tributária. Já a operação subsequente (interestadual) utilizará a alíquota de 4%, com a peculiaridade de que, ainda que a operação interestadual não seja imediatamente subsequente à operação de importação, deverá ser utilizada a alíquota de 4%. Ou seja, a Resolução SF 13/2012 é aplicável a todas as operações interestaduais subsequentes à importação.

Tal entendimento é ponto pacífico. O que ainda demanda discussão, é o fato relativo a comercialização de produto importado, ou seja, se o percentual contido na Resolução seria destinado exclusivamente a operações interestaduais entre Contribuintes do ICMS, ou aplicável a operações com não contribuintes, caso dos consumidores finais. Alguns Estados, como Mato Grosso e Mato Grosso do Sul já inseriram em suas legislações dispositivos no sentido de aceitar este último entendimento.

Aí reside o cerne da discussão. Todavia, para aclarar a mesma, entendo que, com a celebração dos Convênios acima enumerados (ICMS 26/13 e ICMS 19/15), nos interessando especialmente o primeiro, diante da época dos fatos geradores, o Convênio ICMS 51/00 incorporou a mudança trazida pela Resolução do Senado Federal 13/2012, alterando os percentuais de cálculo do imposto devido em tais operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidores finais.

Desta forma, inexistente qualquer inovação ou extravagância, como alega a defesa, diante do fato dos autuantes terem aplicado apenas e tão somente as previsões contidas não somente naquele dispositivo, como, de igual forma, as regras legais advindas de tais alterações na sistemática de cálculo do imposto em tais circunstâncias.

Também não vislumbro qualquer crédito a favor da empresa autuada, tal como apontado na sua manifestação após a informação fiscal.

Logo, entendo que o lançamento quanto a esta infração subsiste, em sua inteireza, não acolhendo os argumentos defensivos.

(...)

Quanto ao argumento de confiscatoriedade da multa, diante dos percentuais aplicados, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, já incidentalmente abordado linhas acima, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei". Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o "império da lei"

ou “jus imperium”.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antonio Carrazza em seu livro *Princípios Constitucionais Tributários*, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.

Por outro lado, juristas como Celso Bastos e Ives Gandra Martins advogam que o Princípio da Legalidade se apresenta muito mais com característica de garantia constitucional do que de direito individual, pelo fato de não resguardar um bem da vida específico, e sim garantir ao particular a prerrogativa de rechaçar injunções impostas por outra via que não a da lei.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente Fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Posso mencionar, de igual forma, Decisão do ministro Teori Zavascki, no RE 400927 MS, em Decisão publicada em 18 de junho de 2013, no qual assim se manifesta:

“Ementa: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. MULTA MORATÓRIA APLICADA NO PERCENTUAL DE 40%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INEXISTÊNCIA. PRECEDENTES DO TRIBUNAL PLENO.

1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal já decidiu, em diversas ocasiões, serem abusivas multas tributárias que ultrapassem o percentual de 100% (ADI 1075 MC, Relator (a): Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, DJ de 24-11-2006; ADI 551, Relator (a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, DJ de 14-02-2003).

2. Assim, não possui caráter confiscatório multa moratória aplicada com base na legislação pertinente no percentual de 40% da obrigação tributária.

3. Agravo regimental a que se nega provimento”.

Verifico, pois, por tal Decisão, que o STF, ao contrário do afirmado pela defesa, acolhe, sim, multas em percentuais superiores a 30%.

Pertinente mencionar trecho do voto da ministra Elen Gracie que “este Tribunal, deparando-se com multas demasiadamente onerosas, reduziu-as de 100% para 30%, do que é exemplo o RE 81.550, julgado em maio de 1975. Considerou, então, que deveria haver uma compatibilização com a utilização do instrumento da correção monetária, que já compensava a perda do valor aquisitivo da moeda. Já no RE 220.284-6/SC, julgado em maio de 2000, reconheceu a constitucionalidade de multa de 30%”. E concluiu: “Estivéssemos, agora, nos deparando com multa de 40% ou mesmo de 30%, não hesitaria em entender que atualmente não poderiam perdurar. Quanto à multa de 20%, é, sem dúvida, pesada para o contribuinte inadimplente. Mas tenho que não se deve ir ao ponto de dizê-la inválida. A relação tributária não é equiparável às relações de consumo. A obrigação de pagar impostos consubstancia dever fundamental”. (grifei)

Assim, a argumentação do sujeito passivo não pode ser acolhida, diante dos elementos expostos, não sendo

possível o afastamento da aplicação dos percentuais de multa indicados no lançamento, até pelo fato da multa sugerida para a infração remanescente ser no percentual de 60%, dentro, inclusive, dos limites impostos como razoáveis pelo STF, pois, os mesmos possuem estrita base legal, além do reconhecimento do Poder Judiciário.

Ademais, nos termos do RPAF/99, artigo 167, inciso I, não se inclui na competência deste órgão julgador a apreciação de questões que envolvam constitucionalidade, motivo pelo qual me abstenho de tecer maiores comentários a respeito.

Quanto ao pedido de redução do percentual de multa aplicado, nego tal pedido, diante da vedação explicitada no artigo 158 do RPAF/99, segundo a qual as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo, ou seja: falta a devida competência a esta instância julgadora para a redução de percentual de multa por descumprimento de obrigação principal, como se afigura a infração em tela.

Por tais razões, voto no sentido de que o lançamento deva ser julgado procedente em parte, diante da manutenção apenas da infração 02.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 4ªJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- a) Destacou, inicialmente, que o presente lançamento estaria fundamentado em expressa disposição legal, sendo que as infrações constatadas pela fiscalização estão estritamente baseadas na Lei nº 7.014/96, não vislumbrando, deste modo, qualquer dos motivos de nulidade elencados no art.18 do RPAF/99;
- b) Quanto ao mérito da infração 1, julgou-a improcedente, acatando assim o derradeiro demonstrativo fiscal produzido pelo autuante, em que retificou o valor do bem objeto da infração para a monta de R\$41.680,00, de modo que o recolhimento efetuado pelo Contribuinte, de fato, fora realizado corretamente;
- c) Em relação à infração 2, declarou que o cerne da discussão, residiria na discussão se o percentual contido na Resolução SF 13/2012 seria destinado exclusivamente a operações interestaduais entre Contribuintes do ICMS, ou se seria, também, aplicável a operações com não contribuintes. Afirmou, em sequência que, o Convênio ICMS 51/00 incorporou a mudança trazida pela Resolução do Senado Federal 13/2012, mediante o Convênio ICMS 26/13, alterando os percentuais de cálculo do imposto devido em tais operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidores finais. Dessa forma, declarou que não vislumbraria qualquer inovação ou extravagância, como alega a defesa, diante do fato dos autuantes terem aplicado apenas e tão somente as previsões contidas no Convênio ICMS 51/00. Sendo assim, julgou tal infração inteiramente procedente;
- d) No tocante à infração 3, considerou-a improcedente, sob o fundamento de que teria sido devidamente provado e atestado pelos Autuantes que as diferenças encontradas seriam relativas ao desfazimento de operações pela via da devolução de mercadorias, acompanhadas das devidas notas fiscais;
- e) Por fim, em relação à alegação de confiscatoriedade das multas, entendeu não ser possível o afastamento ou a redução da aplicação dos percentuais de multa indicados no lançamento, até pelo fato da multa sugerida para a infração remanescente ser no percentual de 60%, dentro, inclusive, dos limites impostos como razoáveis pelo STF. Ademais, destacou que, nos termos do RPAF/99, artigo 167, inciso I, não se incluiria na competência daquele órgão julgador a apreciação de questões que envolvam constitucionalidade, motivo pelo qual teria se absterido de tecer maiores comentários a respeito, bem como que o art. 158 do RPAF/99 vedaria explicitamente a redução de multa por descumprimento de obrigação principal.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 264/278)**.

- i. Alegando, quanto à infração 2, que a alíquota aplicável para apurar o ICMS devido ao Estado de origem não influenciaria no valor do ICMS devido ao Estado da Bahia;

- ii. Destacou que, para calcular o ICMS devido ao Estado de origem, o Recorrente teria apurado a base de cálculo do ICMS devido ao Estado de origem e do imposto devido ao Estado de destino, considerando os percentuais previstos no inciso III do § único da cláusula segunda do Convênio ICMS 51/00, e que, sobre a base de cálculo apurada teria aplicado a alíquota de 12% prevista no III, do art. 16 da Lei nº 7.014/96;
- iii. Observou que, caso o Recorrente tivesse utilizado a alíquota de 4%, como pretendido pela fiscalização, o valor do ICMS devido ao Estado da Bahia não iria se alterar, apenas aconteceria de o Estado de origem sofrer com o recolhimento a menor do imposto. Arguiu ainda que, da análise do cálculo realizado pelo autuante, o mesmo teria ignorado por completo as normas do Convênio ICMS 51/00, deixando de aplicar a repartição da base de cálculo, e que teria, equivocadamente, calculado o ICMS de acordo com o art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, as quais seriam aplicáveis apenas às vendas com intuito de revenda o que não seria o caso. Arrematou destacando que, como as operações em comento estariam sujeitas às regras do Convênio ICMS 51/00, não poderia a fiscalização baiana utilizar, por sua conveniência, a regra do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 4ªJJF que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 39.902,05, e é objeto de Recurso a Infração 2.

A acusação fiscal diz respeito à retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

A tese defensiva é a de que apurou a base de cálculo do ICMS/ST considerando os percentuais previstos no inciso III do parágrafo único da cláusula segunda do Convênio ICMS 51/00, e sobre a mesma apurada para a incidência do ICMS na origem e no destino, aplicou a alíquota de 12% prevista para as operações internas com veículos automotores novos.

Não assiste razão ao Recorrente.

Tanto a Lei nº 7014/16, inc. II, Art. 15 do Estado da Bahia, quanto o inc. II do art. 42 do RICMS/MG estabelecem a alíquota de 4% nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados.

Por sua vez, o Recorrente ao aplicar o Convênio ICMS 51/00 o faz exatamente na sua Cláusula Segunda, inc. III do parágrafo único que trata exatamente das operações sujeitas à alíquota interestadual de 4%.

O Convênio ICMS 51/00, foi celebrado para disciplinar as operações de venda direta, efetivadas por importadores ou indústrias de veículos, prática comum no mercado.

Como bem ressaltado pela JJF, com a edição da Resolução do Senado Federal nº 13/2012, em 25 de abril de 2012, com vigência a partir de 01 de janeiro de 2013, a qual estabeleceu alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, houve repercussão no mencionado Convênio ICMS 51/00, o qual teve a acrescido o inciso III ao parágrafo único da cláusula segunda através do Convênio ICMS 26/13, com efeitos a partir de 12 de abril de 2013, o qual, atualmente, passou a ser § 1º, a partir da celebração do Convênio ICMS 19/15, em 01 de junho de 2015.

Uma empresa importa determinada mercadoria e a deposita em seu estoque e posteriormente a empresa vende a mercadoria importada para outro Estado ocorrendo duas operações: importação e interestadual.

A importação utilizará a alíquota de ICMS determinada pelo Estado sujeito ativo da obrigação tributária.

Já a operação subsequente utilizará a alíquota de 4% e, ainda que a operação interestadual não seja imediatamente subsequente à operação de importação, deverá ser utilizada a alíquota de 4%, por consequência a Resolução Senado Federal 13/2012 é aplicável a todas as operações interestaduais subsequentes à importação.

Diante disso, os autuantes aplicaram tão somente as previsões contidas não somente naquele dispositivo, como, de igual forma, as regras legais advindas de tais alterações na sistemática de cálculo do imposto em tais circunstâncias.

Assim, não há dúvidas que a alíquota interestadual que deveria ser aplicada no caso concreto é de 4%.

Outrossim, a tese defensiva de que o cálculo do ICMS-ST devido ao Estado de destino deveria ser feito sobre a diferença entre a base reduzida para o Estado de Origem e a base cheia também não merece prosperar. O fato é que o ICMS devido para os 2 Estados tem que incidir sobre a mesma base (valor da operação). Entretanto, para o Estado de Origem, por expressa previsão do Convênio ICMS 51/00 é devida uma redução de base, nada dispondo sobre qualquer redução ao Estado de Destino.

Assim, o cálculo realizado pelo agente autuante está absolutamente correto, ao calcular o ICMS-ST devido ao Estado da Bahia sobre o valor da operação para, depois, abater o valor pago ao Estado de Origem.

Também não vislumbro qualquer crédito a favor da empresa autuada, tal como apontado na sua manifestação após a informação fiscal e repetido em Recurso vez que, de forma clara, há débito do Recorrente perante o Fisco Baiano.

Logo, entendo que o lançamento quanto a esta infração subsiste, em sua inteireza, não acolhendo os argumentos defensivos, razão pela qual voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298624.0014/15-0** lavrado contra **FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$16.839,69**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, na Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo serem homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS